Algemene Rekenkamer

# Rapport inzake het onderzoek naar de jaarrekeningen van de Algemene Dienst van het land Aruba over de dienstjaren

# 1997-2000



# Rapport inzake het onderzoek naar de jaarrekeningen van de Algemene Dienst van het land Aruba over de dienstjaren

## *1997-2000*

Vastgesteld op:
28 december 2010

# Inhoud

# Samenvatting

Het land Aruba (Land) heeft een achterstand in de opstelling, controle en vaststelling van zijn jaarrekeningen. Deze achterstallige jaarrekeningen (1997-2006) zijn niet (efficiënt) te controleren, omdat niet kan worden gesteund op de gebrekkige administratieve organisatie en interne controle van het overheidsapparaat, terwijl de financiële administratie vele tekortkomingen vertoont. Daarom heeft de Algemene Rekenkamer Aruba (Rekenkamer) aan de Staten van Aruba (Staten) voorgesteld om een tweesporentraject te volgen bij de afdoening ervan. Dit tweesporentraject omvat enerzijds het versneld afdoen van deze jaarrekeningen in twee tranches door deze slechts globaal te beoordelen en anderzijds tegelijkertijd het zo snel mogelijk op orde brengen van het financieel beheer. De Staten leken bij brief van 9 maart 2007 te hebben ingestemd met het voorstel van de Rekenkamer, maar lijken hierop terug te komen in hun brief van 16 mei 2008. In deze brief stellen de Staten als eis dat de jaarrekeningen in overeenstemming met de vigerende wet- en regelgeving worden afgedaan. De Rekenkamer verricht haar onderzoeken altijd conform de wet- en regelgeving; de kwaliteit van de opgeleverde jaarrekeningen van het Land laat als gevolg van een ontoereikend financieel beheer en een gebrekkige financiële administratie echter een goedkeuring van de verantwoording niet toe.

Met het tweesporentraject beoogt de Rekenkamer een bijdrage te leveren aan de bevordering van deugdelijkheid van bestuur. Dit doel wil zij bereiken door aanbevelingen ter verbetering van het financieel beheer te geven naar aanleiding van opgespoorde structurele fouten tijdens de globale beoordeling van deze jaarrekeningen. In de eerste tranche jaarrekeningen (1997-2000) heeft de Rekenkamer het accent gelegd op structurele fouten die controle van de jaarrekeningen in de weg staan; in de tweede (2001-2004) is daarnaast ook aandacht besteed aan de beoordeling van de bedrijfsvoering.

Het geheel overziend komt de Rekenkamer tot de conclusie dat de jaarrekeningen van het Land over de dienstjaren 1997 tot en met 2000 niet voldoen aan de daaraan te stellen eisen en niet (efficiënt) te controleren zijn. Zelfs al zouden deze jaarrekeningen aan een volledige (detail)controle worden onderworpen dan nog zal er geen zekerheid kunnen worden verkregen dat deze een getrouw beeld weergeven van het gevoerde financieel beheer.
De jaarrekeningen over 1997 en 1998 zijn door de Centrale Accountantsdienst (CAD) aan accountantscontrole onderworpen en voorzien van een afkeurende verklaring, die over 1999 en 2000 zijn slechts globaal beoordeeld. De Rekenkamer concludeert dat de

aangeboden jaarrekeningen 1997-2000 niet -efficiënt- te controleren zijn op grond van de volgende punten:

1. Het wettelijk kader is niet toereikend om een deugdelijke begroting, een deugdelijk financieel beheer en een deugdelijke financiële verantwoording te waarborgen. Naast het ontbreken van (bijvoorbeeld jaarverslagwetgeving, wet- en regelgeving inzake studiefinanciering) en het bestaan van sterk verouderde (bijvoorbeeld Bezoldigingsregeling Aruba 1986) wet- en regelgeving speelden ook interpretatieverschillen van de comptabiliteitsvoorschriften een rol. Wettelijke voorschriften ten aanzien van het begrotingsproces en begrotingsbeheer worden niet (juist) toegepast.
2. De beginbalans is nimmer aan een zelfstandige controle onderworpen, waardoor er onzekerheid bestaat omtrent alle balansposities.
3. Het financieel beheer en de financiële administratie vertonen lacunes, waardoor een effectieve en efficiënte (accountants)controle van de jaarrekeningen niet mogelijk is. Het financieel beheer is reeds jarenlang niet op orde. De signalen die de controlerende instanties sinds jaar en dag hebben gegeven zowel aan ministers als aan de Staten door middel van hun rapporten hebben niet geleid tot het serieus aanpakken van de problemen in de administratieve organisatie en interne controle van het gehele overheidapparaat. De gevolgen van het langdurig negeren van deze problemen zijn nu zichtbaar, getuige de (omvangrijke) fraudes en onregelmatigheden die thans aan het licht komen.
4. Beoordeling van de realisatie van het beleid is niet mogelijk door confrontatie van begrotingen met de jaarrekeningen door het ontbreken van duidelijk geformuleerde concrete beleidsdoelstellingen.
5. Rechtshandelingen werden verricht zonder de daarvoor wettelijk vereiste goedkeuring vooraf van de Staten. De begroting verloor haar autorisatiefunctie en het budgetrecht van de Staten werd uitgehold.
6. Uit de beoordeelde jaarrekeningen over de dienstjaren 1997-2000 blijken op enkele uitzonderingen na zowel per ministerie als op begrotingspostniveau begrotingsoverschrijdingen. Gezien de geconstateerde tekortkomingen in het financieel beheer en in de financiële administratie bestaat er onzekerheid over de juistheid, volledigheid en tijdigheid van de verantwoording en daarmee van de begrotingsoverschrijdingen.

Gezien de ernst van de situatie beveelt de Rekenkamer dringend aan zo spoedig mogelijk zorg te dragen voor een voortvarende aanpak van de problemen op het gebied van het financieel beheer en de verantwoording die daarover moet worden afgelegd. De minister van Financiën dient zo spoedig mogelijk een verbeteringsproces in gang te zetten om de geconstateerde tekortkomingen in het traject van beleidsbegroting tot en met beleidsverantwoording op te heffen naast de door hem reeds genomen maatregelen (technische bijstand en start implementatie actieplan 'Sound Public Finance and Public Accountability in Aruba') ter verkrijging van gezonde overheidsfinanciën. Dit verbeteringsproces dient gebaseerd te zijn op een stappenplan,

vergezeld van een tijdpad, dat aan de Staten ter goedkeuring wordt voorgelegd. De kans van slagen van dit verbeteringsproces wordt mede bepaald door de Staten die op de voortgang hiervan toezicht dienen te houden.
Het door de Rekenkamer aanbevolen verbeteringsproces van het financieel beheer is gericht op het afleggen van verantwoording op basis van goedgekeurde jaarrekeningen. De voornaamste aanbevolen acties in het kader van het verbeteringsproces zijn:

1. Herziening van de Comptabiliteitsverordening 1989 (CV 1989) en totstandkoming van andere wet- en regelgeving; deze zijn dringend noodzakelijk om tot goedkeurende accountantsverklaringen bij de jaarrekeningen te geraken.
2. De administratieve organisatie, inclusief de functie- en taakbeschrijvingen en de bevoegdhedenregeling, alsmede de interne controle moeten deugdelijk worden opgezet, goed functioneren en worden beschreven. Beheershandelingen moeten systematisch worden vastgelegd, de boekhouding moet in evenwicht zijn, interne controle en periodieke afstemmingen moeten plaatsvinden, terwijl de archivering van bewijsstukken moet verbeteren. Een risico-analyse, mede gebaseerd op de onderzoeksbevindingen van de CAD en de Rekenkamer, kan de verantwoordelijke ministers helpen om hierbij de prioriteiten vast te stellen.
3. Een inhoudelijke kwaliteitsverbetering van de begrotingen en jaarrekeningen is vereist. Hoewel de verbetering van de financiële informatie prioriteit heeft verdient het aanbeveling de kwaliteitsverbetering van de beleidsinformatie gelijke tred hiermee te laten houden.

# 1 Inleiding

## 1.1 Algemeen

Het Land kampt sedert de verkrijging van de Status Aparte per 1 januari 1986 met een achterstand in de opstelling, controle en vaststelling van zijn jaarrekeningen. Het probleem van achterstallige jaarrekeningen deed zich ook voor in de tijd van de Nederlands-Antilliaanse constellatie waarvan het Eilandgebied Aruba deel uit maakte. De jaarrekeningen van het land Nederlandse Antillen, bestaande uit zes eilanden, zijn vanaf 1961 niet vastgesteld. Dit geldt eveneens sedert 1963 voor de jaarrekeningen van het Eilandgebied Aruba, die wel zijn opgesteld, maar nimmer aan accountantscontrole zijn onderworpen en ook niet ter vaststelling aan de Eilandsraad van Aruba zijn aangeboden.

Begin jaren negentig heeft het Land naar analogie van het project 'Comptabel Bestel' in Nederland een inhaalactie gehouden om de achterstanden in de jaarrekeningen weg te werken. Deze inhaalactie betrof in eerste instantie de jaarrekeningen van het Land 1987 tot en met 1995; hieraan is later toegevoegd de jaarrekening 1996. Deze jaarrekeningen werden slechts globaal beoordeeld. Deze afwijking van de comptabiliteitsvoorschriften is nimmer geformaliseerd. Gelijktijdig met de inhaalactie is een project 'Verbetering Financieel beheer Aruba' (FINAR) opgestart. Dit verbeterplan, dat moest leiden tot controleerbare jaarrekeningen, voorzien van een goedkeurende accountantsverklaring, heeft echter niet de vruchten afgeworpen die ervan werden verwacht. De jaarrekeningen 1997 -met uitzondering van de beginbalans- en 1998 zijn aan accountantscontrole onderworpen. Deze controles zijn uitgemond in verklaringen met een afkeurende strekking. Vanaf 1999 worden de jaarrekeningen slechts globaal beoordeeld. De beslissing om geen accountantscontrole toe te passen op de jaarrekeningen vanaf 1999 is genomen door de ministerraad op 5 maart 2002 naar aanleiding van de brief van 22 januari 2002 van de CAD, waarin deze aangeeft toepassing van accountantscontrole niet zinvol te achten vanwege de structurele tekortkomingen in de administratieve organisatie en interne controle van het gehele overheidsapparaat.

## 1.2 Verantwoordingscyclus en de daarbij betrokken actoren

Op basis van de comptabiliteitsvoorschriften voert de Directie Financiën de centrale begrotings- en financiële administratie. Jaarlijks stelt deze directie aan de hand van deze administraties de jaarrekening van het Land op. De CAD verricht de controle op de jaarrekening ten behoeve van de minister van Financiën en brengt aan hem een onafhankelijk oordeel uit over de controleresultaten. De minister van Financiën biedt vervolgens de jaarrekening ter beoordeling aan de Rekenkamer aan. Deze beoordeling dient volgens de memorie van toelichting behorende bij de Staatsregeling van Aruba (Staatsregeling) uit te monden in de goedkeuring van de jaarrekening. De Rekenkamer dient haar rapport omtrent de beoordeling binnen 12 weken na de datum van verzending weer aan de minister van Financiën te doen toekomen. Deze minister dient tenslotte elk jaar het ontwerp voor een landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening van het afgelopen jaar aan de Staten aan te bieden, vergezeld van de jaarrekening en het rapport van de Rekenkamer hieromtrent.

## 1.3 Stand van zaken jaarrekeningen 1986-2000

De huidige stand van zaken voor wat betreft de achterstallige jaarrekeningen van het Land 1986-2000 is in bijlage 1 van dit rapport in kaart gebracht. Hieruit blijkt dat in meerdere of mindere mate knelpunten optraden bij alle actoren, waardoor het verantwoordingstraject vertragingen opliep.

## 1.4 Inhaalactie achterstallige jaarrekeningen 1997-2006

Gezien de geconstateerde gebreken in de administratieve organisatie en interne controle alsmede de onzekerheden in de getrouwheid (volledigheid, juistheid, rechtmatigheid en tijdigheid) in de verantwoording is de Rekenkamer van oordeel dat de achterstallige jaarrekeningen 1997-2004, niet (efficiënt) te controleren zijn. Daarom heeft de Rekenkamer de Staten benaderd omtrent de wijze van afdoening hiervan, eerst bij diverse besprekingen en later bij brief van 16 september 2004. De Staten hebben de Rekenkamer bericht bij brief van 9 maart 2007 dat zij deze jaarrekeningen op verantwoorde wijze kan afdoen. De Rekenkamer heeft dit opgevat als de goedkeuring van de uitvoering van de globale beoordeling van deze jaarrekeningen conform haar voorstel.
Kort samengevat komt dit voorstel erop neer de achterstallige jaarrekeningen, verdeeld in twee tranches, versneld af te doen door deze globaal te beoordelen en tegelijkertijd het financieel beheer op orde te brengen. De eerste tranche omvat de jaarrekeningen 1997-2000 en is gericht op het opsporen van structurele fouten, die controle van de

jaarrekeningen in de weg staan. De tweede tranche bestaat uit de jaarrekeningen 2001-2006. Hierbij wordt naast het detecteren van structurele fouten ook aandacht besteed aan de bedrijfsvoering. De minister van Financiën heeft de jaarrekeningen 2001-2004 bij brief van 31 oktober 2007 aan de Rekenkamer aangeboden; de jaarrekening 2005 is per brief op 27 september 2010 aan de Rekenkamer overhandigd. De jaarrekening 2006 moet nog worden opgeleverd. De Rekenkamer beoogde met deze aanpak een bijdrage te leveren aan de bevordering van deugdelijkheid van bestuur door aanbevelingen te geven ter opheffing van de tekortkomingen opdat binnen afzienbare tijd verantwoording kan worden afgelegd op basis van goedgekeurde jaarrekeningen.
Bij brief van 16 mei 2008 hebben de Staten de Rekenkamer zonder nadere motivering bericht dat de achterstallige jaarrekeningen niet globaal beoordeeld kunnen worden maar conform de vigerende wet- en regelgeving moeten worden afgedaan. De Rekenkamer verricht haar onderzoeken altijd conform de wet- en regelgeving; de kwaliteit van de opgeleverde jaarrekeningen laat als gevolg van een ontoereikend financieel beheer en een gebrekkige financiële administratie echter een goedkeuring van de verantwoording niet toe.

## 1.5 Reikwijdte rechtmatigheidonderzoek 1997-2000

Voor de beoordeling van de jaarrekeningen 1997-2000[1] heeft de Rekenkamer slechts een beperkt aantal posten onderzocht. Het verrichte onderzoek is voornamelijk gebaseerd op cijferbeoordeling. Gegeven de doelstelling van het verrichte onderzoek bevat dit rapport uitsluitend zaken die niet goed verlopen, teneinde te komen tot verbetervoorstellen.

## 1.6 Leeswijzer

Na de inleiding in hoofdstuk 1 volgt in hoofdstuk 2 een korte beschrijving op hoofdlijnen van het relevante wettelijk kader. Aangezien een deel van de jaarrekeningenproblematiek terug te voeren is tot de totstandkoming van de begrotingen wijdt de Rekenkamer in hoofdstuk 3 hieraan enige aandacht. In hoofdstukken 4 en 5 komen de bevindingen inzake het financieel beheer en de financiële verantwoording aan de orde, gevolgd door de conclusies en aanbevelingen in de hoofdstukken 6 en 7. In hoofdstuk 8 volgt de reactie van de minister van Financiën en het nawoord van de Rekenkamer.

[1] In de jaarrekening van het land over het dienstjaar 2000 zijn niet begrepen de verantwoordingen van de Staten van Aruba en de Rekenkamer, die in dat jaar zijn verzelfstandigd. Wettelijke voorschriften voor de opstelling van deze verantwoordingen ontbreken. De Rekenkamer heeft haar verantwoording over 2000 opgenomen in haar jaarverslag 2000-2004.

# 2 Wettelijk kader met betrekking tot jaarrekeningen van het Land

## 2.1 Comptabiliteitsvoorschriften

*Algemeen*

In de CV 1989 is de wijze van beheer en verantwoording van 's Lands gelden geregeld. Ter uitvoering hiervan is een aantal bepalingen nader uitgewerkt in:

- Regeling centrale begrotings- en financiële administratie ter uitvoering van artikel 10. Deze regeling is gewijzigd bij ministeriële regeling van 22 december 1994;
- Regeling overige financiële administratie ter uitvoering van artikel 10. Hierin zijn voor overheidsdiensten de in acht te nemen procedures, richtlijnen, werkinstructies en de wijze van verantwoording bepaald;
- Landsbesluit personeelsvoorschotten ter uitvoering van artikel 17, tweede lid;
- Landsbesluit openbare aanbestedingen ter uitvoering van artikel 25, vierde lid.

Naast deze wet- en regelgeving beschikt het Land sinds 1996 over richtlijnen voor de begroting, vastgelegd in de 'Richtlijnen en Uitgangspunten voor de begroting' (RUB). Hierin komen onder andere voor de kritische termijnen, geldende voor de gehele begrotingscyclus.

*Stelselwijziging*

Per 1 januari 1990 vond met het van kracht worden van de CV 1989 een stelselwijziging plaats. Het van oudsher gehanteerde principe van verantwoording op kasbasis werd vervangen door die op transactiebasis. Volgens de memorie van toelichting behorende bij de CV 1989 "houdt zulks in, dat als kosten moeten worden gezien de financiële gevolgen die verbonden zijn aan het afsluiten van een transactie of het leveren van een prestatie, ongeacht of deze financiële gevolgen terstond in contant geld ofwel later per bankoverschrijving worden voldaan". Ten aanzien van de middelenpost inkomsten- en winstbelasting wordt opgemerkt: "Meer objectief is het om de hiervoor genoemde belastingen als middel te verantwoorden van het jaar waarin het Land recht kan doen gelden op de desbetreffende belastingen."
De Rekenkamer stelde vast dat bij ministeriële regeling van 22 december 1994 tot wijziging van de 'Regeling centrale begrotings- en financiële administratie' in afwijking van het transactiebasisstelsel wordt goedgekeurd dat belastingen, die bij kohier worden geheven, alsmede salarissen op kasbasis worden verantwoord.

*Begroting*

Bepalingen inzake de totstandkoming van de begroting zijn in hoofdstuk II van de CV 1989 opgenomen. In hoofdlijnen is bepaald dat iedere minister voor het komende dienstjaar (=kalenderjaar) een ontwerplandsverordening tot vaststelling van de begroting van zijn ministerie opstelt en deze vóór 1 april van het lopende dienstjaar aan de minister van Financiën toezendt. De classificatie van de begrotingsposten dient te geschieden aan de hand van een bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen vastgestelde financieel-economische classificatie.

Verder zijn in dit hoofdstuk bepalingen opgenomen omtrent de eisen die worden gesteld aan de inhoud van de memorie van toelichting die het ontwerp vergezelt, omtrent de overzichten die aan de memorie van toelichting moeten worden toegevoegd, de inwerkingtreding van de landsverordening tot vaststelling van de begroting en de te volgen procedures ingeval een landsverordening kan leiden tot hogere of lagere kosten, investeringen of middelen voor het lopende begrotingsjaar of latere jaren.

Tot de overzichten die aan de memorie van toelichting moeten worden toegevoegd behoren:

- per ministerie: een gespecificeerd overzicht van de vorderingen en schulden per 1 januari van het jaar, voorafgaand aan het dienstjaar;
- voor het ministerie van Financiën: een per 1 januari van het jaar voorafgaand aan het dienstjaar gespecificeerd overzicht van de aangegane en verstrekte geldleningen en van de gegeven garanties en een liquiditeitsprognose van het Land voor het komende dienstjaar.

Voorts is bepaald dat mocht de begrotingslandsverordening niet vóór het begin van het dienstjaar, waarop zij betrekking heeft, zijn afgekondigd zij in werking treedt met ingang van de dag ná die van haar plaatsing in het Afkondigingsblad van Aruba en terugwerkt tot en met 1 januari.

Tenslotte is bepaald dat indien een landsverordening kan leiden tot hogere of lagere kosten, investeringen of middelen voor het lopend begrotingsjaar of voor latere jaren, de memorie van toelichting op het ontwerp van de desbetreffende landsverordening expliciet de financiële gevolgen en de dekking hiervan moet bevatten. Mededelingen aan de Staten omtrent beleidsvoornemens moeten van een financieel paragraaf zijn voorzien.

*Begrotingsbeheer*

De in acht te nemen regels bij het begrotingsbeheer zijn aan te treffen in hoofdstuk III van de CV 1989. Aan de orde komen bepalingen met betrekking tot de verantwoordelijkheid van een minister voor het beheer van de begroting en de te voeren administratie hieromtrent voor zijn ministerie alsmede het beheer door de minister van Financiën en de boeking van middelen, kosten en investeringen.

Tevens vindt de aanwijzing plaats van de diensten, belast met het voeren van de centrale begrotings- en financiële administratie en de controle hierop. Hierbij wordt kortheidshalve verwezen naar paragraaf 1.2.

Niet onvermeld kunnen blijven de voorgeschreven procedures (‘voorhangprocedures’) ex artikel 14, die moeten worden gevolgd bij (verwachte) begrotingsoverschrijdingen. Een machtiging voor een begrotingsoverschrijding wordt alleen verleend mits het aangaan van betalingsverplichtingen geen uitstel gedoogt tot het volgend begrotingsjaar. De betrokken minister kan in zulke gevallen in overeenstemming met de minister van Financiën bij landsbesluit worden gemachtigd tot het aangaan van de verplichtingen, die leiden tot begrotingsoverschrijdingen. Deze machtiging wordt niet verleend dan nadat de betrokken minister en de minister van Financiën het ontwerp van het landsbesluit, vergezeld van zowel de toelichting omtrent de middelen ter dekking van de kosten als het advies van de Raad van Advies, aan de Staten hebben overgelegd en laatstgenoemden hiertegen geen bezwaar hebben aangetekend. Na de totstandkoming van dit landsbesluit stelt deze minister terstond een ontwerplandsverordening tot wijziging van de begrotingslandsverordening voor zijn ministerie op. Deze zendt hij zo spoedig mogelijk doch in ieder geval vóór 1 april van het daaropvolgende dienstjaar aan de minister van Financiën.
Voorts zijn bepalingen opgenomen inzake het toezicht van de minister van Financiën op de besteding van ’s Lands gelden ook nadat bij landsverordening aan een minister uitdrukkelijk de nodige gelden zijn toegestaan. Dit toezicht omvat mede de toetsing aan het algemene financiële beleid. In het kader hiervan bepaalt de minister van Financiën welke gegevens aan hem dienen te worden verstrekt. Bovendien heeft deze minister ingevolge artikel 18 de bevoegdheid om begrotingsposten van kosten en investeringen aan te wijzen ten laste waarvan geen verplichtingen kunnen worden aangegaan dan met zijn instemming.

Van belang voor het begrotingsbeheer zijn de te volgen procedures en richtlijnen, voorgeschreven bij het verrichten van privaatrechtelijke rechtshandelingen namens het Land. Deze regels zijn te vinden in hoofdstuk IV van de CV 1989. Niet onvermeld kan blijven dat met de inwerkingtreding van artikel 31 van de CV 1989 met ingang van 26 augustus 1999 een minister uitsluitend bevoegd is om op naam en voor rekening van het Land kosten te maken indien hij daartoe is gemachtigd in de landsverordening tot vaststelling van de begroting van zijn ministerie. Tot het verrichten van bepaalde rechtshandelingen, zoals schenkingen, kwijtscheldingen, oprichting van en deelname in privaatrechtelijke vennootschappen, is hij bovendien slechts bevoegd indien hij de voor deze rechtshandeling vereiste machtiging vooraf heeft verkregen. Ministers kunnen persoonlijk aansprakelijk worden gesteld voor de financiële gevolgen van rechtshandelingen die door of namens hen zijn verricht als deze niet voldoen aan de bepalingen van artikel 31 van de CV 1989.
Ten aanzien van verjaring van vorderingen en schulden van het Land zijn de volgende bepalingen in de CV 1989 opgenomen: Een rechtsvordering ter zake van uit een landsverordening voortvloeiende of krachtens een landsverordening vastgestelde heffing verjaart door verloop van vijf jaren na de aanvang van het jaar waarin die heffing invorderbaar is geworden, tenzij de desbetreffende landsverordening een andere verjaringstermijn bepaalt. Ten aanzien van rechtsvorderingen ter zake van een

geldschuld van het Land is bepaald dat deze verjaart door verloop van twintig maanden na de aanvang van het dienstjaar waarin de schuld invorderbaar is geworden. In afwijking van het Burgerlijk Wetboek van Aruba wordt de verjaring van een dergelijke geldschuld uitsluitend gestuit door de indiening van een declaratie bij de Directie Financiën.
Tenslotte volgen respectievelijk in de hoofdstukken V, VI en VII regels inzake landsbedrijven, inzake overheidsparticipaties en bijzondere rechtspersonen alsmede inzake begrotingsfondsen.

*Jaarrekening*
Het opstellen van de jaarrekening dient te geschieden in overeenstemming met de CV 1989. Hoofdstuk VIII gaat hierover. In hoofdlijnen is bepaald dat:

- iedere minister na afloop van een dienstjaar een exploitatieoverzicht over dat dienstjaar dient samen te stellen. Hij zendt dit, vergezeld van een toelichting, houdende een nauwkeurige en volledige verklaring van de gegevens hierin, vóór 1 april van het daaropvolgende dienstjaar aan de minister van Financiën;
- laatstgenoemde dient zorg te dragen voor de samenstelling van de jaarrekening van het Land en voor de toezending hiervan vóór 1 juni aan de Rekenkamer. De jaarrekening bestaat in ieder geval uit een: 1. balans; 2. exploitatierekening; 3. staat van investeringen; 4. staat van herkomst en besteding der middelen; 5. exploitatieoverzicht van elk ministerie; 6. toelichting op de punten 1 tot en met 3;
- de Rekenkamer binnen 12 weken na de datum van verzending haar rapport inzake de beoordeling van de aangeboden jaarrekening aan de minister van Financiën moet doen toekomen;
- uiterlijk op 1 september van het jaar, volgend op dat waarop de jaarrekening betrekking heeft, de minister van Financiën de ontwerplandsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo aanbiedt aan de Staten, vergezeld van de jaarrekening en het rapport van de Rekenkamer hieromtrent.

Tenslotte schrijft de CV 1989 voor dat de inrichting van het exploitatieoverzicht en van de jaarrekening dient te geschieden overeenkomstig modellen, vastgesteld bij landsbesluit houdende algemene maatregelen.

## 2.2 Taak Rekenkamer

Ingevolge artikel 1 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba (LARA) geschiedt de controle op het geldelijk en materieel beheer in de ruimste zin -ongeacht welke vorm aan dat beheer is gegeven- door de Rekenkamer. Voorts bepalen het eerste en tweede lid van artikel 24 van deze landsverordening:

1. *De Algemene Rekenkamer onderzoekt:*
   a. *of de jaarrekening van het Land, bedoeld in artikel 42 van de Comptabiliteitsverordening 1989 en de jaarrekeningen van de landsbedrijven, bedoeld in artikel 36 van de Comptabiliteitsverordening 1989, van de bij landsverordening ingestelde rechtspersoonlijkheid bezittende bedrijven en instellingen, bedoeld in artikel 38 van de Comptabiliteitsverordening 1989, en van de begrotingsfondsen, bedoeld in artikel 39 van de Comptabiliteitsverordening 1989, alle posten bevatten die volgens de voorschriften daarin moeten voorkomen;*
   b. *of de onder a bedoelde rekeningen zijn opgemaakt in overeenstemming met de vastgestelde begrotingslandsverordeningen;*
   c. *of bij het invorderen van ontvangsten en het doen van betalingen de wettelijke regelingen en de besluiten en beschikkingen van het bevoegde gezag zijn in acht genomen.*
2. *De Rekenkamer zal verder zoveel mogelijk er op toezien dat de vorderingen en verplichtingen van het Land met de vereiste voortvarendheid worden geliquideerd en dat alle gelden en goederen van het Land doelmatig worden beheerd.*

Het uitgangspunt, dat de Rekenkamer bij haar onderzoeken gebruik kan maken van de resultaten van de werkzaamheden van de CAD, of enig andere controlerende accountant, wordt verwoord in het derde lid van artikel 24 van de LARA. Middels eigen waarneming overtuigt de Rekenkamer zich ervan dat de CAD of de controlerende accountant voldoende aandacht heeft besteed aan de eisen, gesteld in het eerste en tweede lid van artikel 24.

# 3 Bevindingen inzake de totstandkoming van begrotingen Land

## 3.1 Algemeen

In het kader van het rechtmatigheidonderzoek dient de Rekenkamer na te gaan of de jaarrekening aan alle voorschriften van wet- en regelgeving voldoet. Bij de toetsing van de werkelijke middelen en kosten van enig dienstjaar gelden de begrotingen van (de ministeries van) het Land als norm. De begroting is daarmee voor de Rekenkamer een gegeven. Desalniettemin heeft de Rekenkamer bij de verrichte rechtmatigheidonderzoeken geconstateerd dat de problemen rond het begrotingsbeheer en de verantwoording deels hun oorsprong vinden in de totstandkoming van de begrotingen van (de ministeries van) het Land.

## 3.2 Begrotingsvoorbereiding

De Afdeling Begroting van de Directie Financiën ziet zich bij de begrotingsvoorbereiding voor de volgende problemen geplaatst:

1. Het gehanteerde begrotingsstelsel is voor meerdere interpretaties vatbaar.
2. Een bij landsbesluit houdende algemene maatregelen vastgesteld financieel economische classificatie (FCL=functionele classificatie=kostenplaats en ECL=economische classificatie=kostensoort) ontbreekt. Dit kan leiden tot wildgroei (inperking of uitbreiding) van het aantal gehanteerde FCL/ECL's.
3. Een aantal overheidsinstellingen en/of gesubsidieerde instellingen blijkt niet in staat om hun basisramingen tijdig in te dienen.
4. Voor een aantal begrotingsposten, zoals 'Voorzieningen', 'Kosten voorgaande jaren', wordt in de begroting niets geraamd, terwijl het vóórkomen van deze posten inherent is aan het gehanteerde transactiebasisstelsel.

Aan de hand van de gegevens, opgenomen in bijlage 2 van dit rapport, stelde de Rekenkamer vast dat in de onderzochte periode alle begrotingen uiterlijk op 1 september zijn ingediend bij de Staten en, met uitzondering van die voor het dienstjaar 1998, vóór het begin van het dienstjaar waarop zij betrekking hebben zijn goedgekeurd door de Staten. Uit deze bijlage blijkt ook dat de Raad van Advies in de onderzochte jaren de ontwerpen tot vaststelling van de begrotingen niet uiterlijk op 1 juli heeft ontvangen, zoals is aangeduid in de RUB. De begrotingen voor het dienstjaar 1999

vormen een voorbeeld waarbij de Raad van Advies zegge en schrijve drie dagen de tijd kreeg om advies uit te brengen over de begrotingen die in verband met de lange kabinetsformatie ook niet degelijk waren voorbereid, getuige de passages in het advies van de Raad van Advies:

*…"De Raad heeft enkele delen van de ontwerp-begroting pas op 24 augustus 1998 om 16:30 uur informeel ontvangen en de andere delen in de loop van de daaropvolgende dag met het verzoek advies uit te brengen op 28 augustus 1998."…*
*…"De Raad acht het niet juist, dat de aan de Raad ter advisering aangeboden ontwerp-begroting niet voorzien is van o.a. de volgende belangrijke stukken, gegevens en informatie, die onontbeerlijk zijn voor het kunnen beoordelen van een begroting en waarvan de overlegging ook door de Comptabiliteitsverordening (artikel 3) is voorgeschreven:"…*

De te late aanbieding van de ontwerpen aan de Raad van Advies staat in verband met het traject ervoor. Door het teloorgaan van bestanden van de Directie Financiën en het niet bijhouden van deze gegevens door het secretariaat van de ministerraad en de Directie Wetgeving is niet meer te achterhalen welke kritische termijnen, genoemd in de begrotingsrichtlijnen, niet zijn gehaald. Vaste afspraken over de termijn die aan de Raad van Advies wordt verleend voor de oplevering van zijn advies zijn de Rekenkamer niet bekend. Overigens stond de te late behandeling van de ontwerplandsverordening tot vaststelling van de begroting voor het jaar 1998 door de Staten, in verband met het demissionair worden van het kabinet-Eman II in september 1997, waardoor nieuwe verkiezingen werden uitgeschreven. Pas in april 1998 trad het nieuwe kabinet aan waardoor ook de begrotingsvoorbereiding voor het jaar 1999 in het gedrang kwam.
Door de begroting van het Land voor het dienstjaar 1998 pas in oktober 1998 te behandelen in de openbare vergadering van de Staten heeft de begroting zijn autorisatiefunctie verloren. Het merendeel van de kosten c.q. verplichtingen was gemaakt c.q. aangegaan voordat de Staten hun goedkeuring hieraan hadden gehecht. Bij ministeriële beschikking dd. 29 april 1998 heeft de minister van Financiën op grond van artikel 11, lid 2 van de CV 1989 een algemene machtiging verleend aan de ministers om vooruitlopend op de goedkeuring van de begroting 1998 door de Staten 8/12 deel van de begrote kosten van het dienstjaar 1997 te gebruiken.

In de beleidsnota's zijn de nagestreefde beleidsdoelstellingen niet concreet geformuleerd. Achteraf is het dan moeilijk te toetsen of de doelstellingen ook daadwerkelijk zijn bereikt. Doorgaans is evenmin vermeld de prioriteitenstelling van de nagestreefde beleidsdoelstellingen, de weg die zal worden bewandeld om deze doelstellingen te realiseren en welke afwegingen er zijn gemaakt bij de keuze van de hierbij in te zetten middelen. Soms is inconsistentie in de geformuleerde doelstellingen te bespeuren. Zo is het -gegeven de gespannen arbeidsmarkt- heel moeilijk om de instroom van vreemdelingen tot nihil terug te brengen of zo beperkt mogelijk te houden zolang economische groei wordt verwacht van de belangrijkste economische pijler van Aruba, namelijk het toerisme, en er bovendien geen duidelijk flankerende beleidsmaatregelen worden genomen om die terugdringing te realiseren.

## 3.3 Begrotingswijzigingen

In de onderzochte periode zijn op basis van landsbesluiten geen machtigingen verleend aan ministers tot het overschrijden van de begrotingen. Desalniettemin zijn zowel eind 1999 (één voor alle ministeries) als eind 2000 (zeven, voor elk ministerie afzonderlijk) ontwerplandsverordeningen tot wijziging van de begrotingen (suppletoire begrotingen) van alle ministeries bij de Staten ingediend, vergezeld van een advies van de Raad van Advies.
De onderhavige ontwerplandsverordeningen tot wijziging van de Landsverordeningen tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries zijn ingediend bij de Staten. Behandeling ervan in een openbare vergadering heeft nog niet plaatsgevonden. Derhalve hebben de Staten nimmer hun goedkeuring hieraan verleend. De Rekenkamer heeft deze suppletoire begrotingen dan ook buiten beschouwing gelaten bij de beoordeling van de onderhavige jaarrekeningen.

# 4 Bevindingen met betrekking tot het financieel beheer

## 4.1 Algemeen

De begrotingsrechtmatigheid wordt getoetst aan de hand van de volgende criteria:
- Overeenstemming met de omschrijving van het begrotingsartikel;
- Toereikendheid van het begrotingsbedrag;
- Juistheid begrotingsjaar.

Deze criteria vloeien voort uit het aan de Staten toekomende budgetrecht. Met zijn ontwerpbegroting vraagt de minister machtiging tot het aangaan van verplichtingen voor de in het ontwerp genoemde doeleinden.

Bij de beoordeling van het gevoerde financieel beheer hanteerde de Rekenkamer de volgende criteria:
1. De kosten en middelen (de uitkomsten van het gevoerde financieel beheer) moeten tot stand zijn gekomen in overeenstemming met:
   a. de begrotingswetten leidende tot een uitspraak omtrent de begrotingsrechtmatigheid;
   b. andere wettelijke regelingen;
2. Het financieel beheer moet ordelijk en controleerbaar zijn.

## 4.2 Begrotingsrechtmatigheid

*Algemeen*
Bij de beoordeling van de begrotingsrechtmatigheid stuitte de Rekenkamer op tweeërlei bepalingen die vatbaar zijn voor interpretatieverschillen. Deze zijn:
Artikel 11, lid 2, van de CV 1989 op basis waarvan de minister van Financiën bij ministeriële beschikking een algemene machtiging kan geven om verplichtingen aan te gaan voor een bedrag van meer dan 4/12 deel van de begroting van het afgelopen dienstjaar indien de begroting van het lopend dienstjaar niet vóór 1 mei van dat dienstjaar is goedgekeurd. De Rekenkamer stelt vast dat met toepassing van deze bepaling het budgetrecht van de Staten wordt uitgehold.
Artikel 14 juncto artikel 31 van de CV 1989. De Rekenkamer heeft -vooralsnog, in afwachting van een rechterlijke uitspraak hieromtrent- het standpunt ingenomen dat achteraf bekrachtigde begrotingsoverschrijdingen zonder dat is voldaan aan de in

artikel 14 beschreven 'voorhangprocedure' leiden tot onrechtmatigheid, waarop artikel 31 van toepassing is.

*Overeenstemming met de omschrijving van het begrotingsartikel*
Aangezien de modellen voor de inrichting van de jaarrekeningen van het Land nog niet zijn vastgesteld bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, volgen de opgestelde jaarrekeningen voor de onderhavige jaren het model van de vastgestelde begroting. De hierin gehanteerde financieel economische classificatie is niet vastgesteld bij landsbesluit houdende algemene maatregelen.
In de praktijk worden de in artikel 3 van de CV 1989 bedoelde gespecificeerde overzichten (van de vorderingen en schulden per 1 januari van het jaar, voorafgaand aan het dienstjaar waarop de ontwerpbegroting betrekking heeft en van de geldleningen en garanties) óf niet, óf niet gespecificeerd (studieleningen), óf niet volledig (leningen en garanties) toegevoegd aan de memorie van toelichting behorende bij de ontwerpbegroting.
Ten tijde van de vaststelling van de begroting van het Land voor de onderhavige dienstjaren maakten de posten 'Voorschotten kosten' (ECL 4398) en 'Voorzieningen' (ECL 4799) geen deel uit van respectievelijk de begrotingsartikelen 'Aankoop van andere goederen en diensten' (categorie 1.3/hoofd ECL 4300) en 'Verrekeningen, bijdragen en afschrijvingen' (categorie 7.0/hoofd ECL 4700). Bij het opstellen van de jaarrekening werden onder andere deze twee ECL's wel begrepen onder de genoemde begrotingsartikelen, hetgeen leidt tot begrotingsonrechtmatigheid.

*Toereikendheid van het begrotingsbedrag*
Een minister beschikt over de in de landsverordening tot vaststelling van zijn begroting toegestane bedragen tenzij de minister van Financiën, met gebruikmaking van zijn bevoegdheid om toezicht op de besteding van 's Lands gelden te houden, bepaalde begrotingsposten heeft aangewezen ten laste waarvan geen verplichtingen kunnen worden aangegaan dan nadat hij hiermee heeft ingestemd. Ondanks dit toezicht hebben alle ministers, met uitzondering van de minister van Financiën in 1997 en van de minister van Algemene Zaken in 1998 en 2000, het totale bedrag van hun exploitatiebegroting, voor wat de kosten betreft, overschreden, zoals blijkt uit tabel 2 (onderdeel Kosten). Daarnaast hebben alle ministers in de onderzochte jaren op begrotingspostniveau de door de Staten aan hen verleende machtiging overschreden zonder daarbij de wettelijk voorgeschreven procedures te volgen. Begrotingsoverschrijdingen zonder de daarvoor vereiste goedkeuring bij landsverordening leiden tot onrechtmatigheid.

De Rekenkamer merkt op dat de voor bepaalde posten begrote bedragen, gegeven de ervaringscijfers, niet reëel zijn, temeer omdat de ramingen gelijk of achterbleven bij de werkelijke cijfers van voorgaande jaren zonder dat bezuinigingsmaatregelen waren

aangekondigd in de memorie van toelichting behorende bij de begrotingen. Voor een aantal saillante voorbeelden van begrotingsoverschrijdingen wordt verwezen naar tabel 1.

Exploitatietekorten van bij landsverordening ingestelde rechtspersonen, zoals de Sociale Verzekeringsbank (SVb) en de Algemene Ziektekostenverzekering (AZV) worden doorgaans niet begroot. Het Land is echter wettelijk tot aanzuivering van deze tekorten verplicht.

**Tabel 1: Meest saillante voorbeelden van begrotingsoverschrijdingen**

| ECL | Omschrijving | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---|---|---|---|---|---|
| 4101 | Salarissen en toelagen | -16.848.934 | -5.209.961 | -7.452.765 | -17.174.795 |
| 4102 | Overwerkvergoedingen | -4.635.538 | -5.277.069 | -4.998.756 | -3.978.285 |
| 4346 | PPK kosten buitenland | -2.230.922 | -6.545.081 | -6.206.367 | -11.247.449 |
| 4361 | Deskundig advies | -8.015.127 | -1.160.414 | -6.120.642 | -6.665.166 |
| 4393 | Overige kosten | -22.312.994 | -15.840.035 | -17.493.839 | -6.364.768 |
| 4615 | Subsidie instellingen | -14.030.983 | -1.298.224 | -10.896.983 | -29.533.707 |
| 4701 | Afschrijvingen | -8.462.082 | -4.904.036 | 1.968.185 | -6.330.691 |
| 4799 | Voorzieningen | -37.886.327 | -265.436.616 | -156.328.425 | -79.183.236 |

## Tabel 2: Begrotingsuitvoering gespecificeerd per ministerie

| Hoofd stuk | Omschrijving | Begroot 1997 | Werkelijk 1997 | Verschil 1997 | Begroot 1998 | Werkelijk 1998 | Verschil 1998 | Begroot 1999 | Werkelijk 1999 | Verschil 1999 | Begroot 2000 | Werkelijk 2000 | Verschil 2000 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | *Kosten (A)* | | | | | | | | | | | | |
| 0 | Algemeen Bestuur | 39,343,800 | 52,222,377 | -12,878,577 | 51,565,200 | 48,733,344 | 2,831,856 | 46,681,800 | 56,723,643 | -10,041,843 | 53,369,900 | 51,971,894 | 1,398,006 |
| 1 | Justitie & Publieke Werken | 128,772,800 | 154,407,677 | -25,634,877 | 148,880,600 | 154,829,682 | -5,949,082 | 152,204,200 | 160,435,572 | -8,231,372 | 154,845,100 | 170,518,981 | -15,673,881 |
| 2 | Economische Zaken | 49,678,000 | 56,079,938 | -6,401,938 | 44,759,300 | 48,529,530 | -3,770,230 | 53,216,100 | 57,084,469 | -3,868,369 | 52,719,300 | 52,915,387 | -196,087 |
| 4 | Vervoer & Communicatie | 32,131,100 | 71,071,210 | -38,940,110 | 33,573,900 | 66,632,309 | -33,058,409 | 35,602,000 | 71,941,514 | -36,339,514 | 36,697,400 | 37,198,730 | -501,330 |
| 5 | Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur & Sport | 113,118,000 | 183,381,946 | -70,263,946 | 146,393,100 | 163,470,269 | -17,077,169 | 140,124,100 | 170,335,924 | -30,211,824 | 169,091,600 | 242,109,896 | -73,018,296 |
| 7 | Onderwijs | 100,303,000 | 116,040,090 | -15,737,090 | 111,805,500 | 125,657,189 | -13,851,689 | 114,508,600 | 135,735,833 | -21,227,233 | 123,327,300 | 145,382,315 | -22,055,015 |
| 9 | Financiën | 163,301,400 | 130,581,958 | 32,719,442 | 210,974,500 | 386,621,396 | -175,646,896 | 188,364,500 | 365,157,026 | -176,792,526 | 167,287,700 | 184,807,430 | -17,519,730 |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | **Totaal** | **626,648,100** | **763,785,196** | **-137,137,096** | **747,952,100** | **994,473,719** | **-246,521,619** | **730,701,300** | **1,017,413,981** | **-286,712,681** | **757,338,300** | **884,904,633** | **-127,566,333** |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | *Middelen (B)* | | | | | | | | | | | | |
| 0 | Algemeen Bestuur | 7,872,400 | 7,678,037 | 194,363 | 10,368,500 | 8,478,448 | 1,890,052 | 13,012,400 | 9,501,092 | 3,511,308 | 11,807,400 | 8,309,534 | 3,497,866 |
| 1 | Justitie & Publieke Werken | 33,804,300 | 37,390,078 | -3,585,778 | 48,983,500 | 48,812,912 | 170,588 | 49,186,400 | 38,960,855 | 10,225,545 | 36,231,400 | 37,021,017 | -789,617 |
| 2 | Economische Zaken | 13,821,300 | 4,152,704 | 9,668,596 | 7,518,800 | 5,270,637 | 2,248,163 | 3,084,500 | 3,925,656 | -841,156 | 3,438,500 | 4,519,404 | -1,080,904 |
| 4 | Vervoer & Communicatie | 38,951,000 | 46,516,954 | -7,565,954 | 44,586,500 | 36,988,968 | 7,597,532 | 40,430,300 | 39,791,287 | 639,013 | 44,933,300 | 40,906,608 | 4,026,692 |
| 5 | Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur & Sport | 13,657,400 | 10,044,345 | 3,613,055 | 16,316,900 | 17,310,640 | -993,740 | 16,301,800 | 13,124,327 | 3,177,473 | 9,109,900 | 21,177,906 | -12,068,006 |
| 7 | Onderwijs | 1,915,500 | 325,557 | 1,589,943 | 787,500 | 673,725 | 113,775 | 764,600 | 560,582 | 204,018 | 1,009,600 | 581,753 | 427,847 |
| 9 | Financiën | 516,626,200 | 583,258,593 | -66,632,393 | 619,390,400 | 704,341,718 | -84,951,318 | 607,921,300 | 751,409,987 | -143,488,687 | 650,808,200 | 700,479,445 | -49,671,245 |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | **Totaal** | **626,648,100** | **689,366,268** | **-62,718,168** | **747,952,100** | **821,877,048** | **-73,924,948** | **730,701,300** | **857,273,786** | **-126,572,486** | **757,338,300** | **812,995,667** | **-55,657,367** |

| Hoofd stuk | Omschrijving | Begroot 1997 | Werkelijk 1997 | Verschil 1997 | Begroot 1998 | Werkelijk 1998 | Verschil 1998 | Begroot 1999 | Werkelijk 1999 | Verschil 1999 | Begroot 2000 | Werkelijk 2000 | Verschil 2000 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | | | | | | | |
| | *Resultaat (C=B-A)* | | | | | | | | | | | | |
| 0 | Algemeen Bestuur | -31,471,400 | -44,544,340 | 13,072,940 | -41,196,700 | -40,254,896 | -941,804 | -33,669,400 | -47,222,551 | 13,553,151 | -41,562,500 | -43,662,360 | 2,099,860 |
| 1 | Justitie & Publieke Werken | -94,968,500 | -117,017,599 | 22,049,099 | -99,897,100 | -106,016,770 | 6,119,670 | -103,017,800 | -121,474,717 | 18,456,917 | -118,613,700 | -133,497,964 | 14,884,264 |
| 2 | Economische Zaken | -35,856,700 | -51,927,234 | 16,070,534 | -37,240,500 | -43,258,893 | 6,018,393 | -50,131,600 | -53,158,813 | 3,027,213 | -49,280,800 | -48,395,983 | -884,817 |
| 4 | Vervoer & Communicatie | 6,819,900 | -24,554,256 | 31,374,156 | 11,012,600 | -29,643,341 | 40,655,941 | 4,828,300 | -32,150,227 | 36,978,527 | 8,235,900 | 3,707,878 | 4,528,022 |
| 5 | Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur & Sport | -99,460,600 | -173,337,601 | 73,877,001 | -130,076,200 | -146,159,629 | 16,083,429 | -123,822,300 | -157,211,597 | 33,389,297 | -159,981,700 | -220,931,990 | 60,950,290 |
| 7 | Onderwijs | -98,387,500 | -115,714,533 | 17,327,033 | -111,018,000 | -124,983,464 | 13,965,464 | -113,744,000 | -135,175,251 | 21,431,251 | -122,317,700 | -144,800,562 | 22,482,862 |
| 9 | Financiën | 353,324,800 | 452,676,635 | -99,351,835 | 408,415,900 | 317,720,322 | 90,695,578 | 419,556,800 | 386,252,961 | -33,303,839 | 483,764,000 | 515,672,015 | -31,908,015 |
| | | | | | | | | | | | | | |
| | **Totaal** | **0** | **-74,418,928** | **74,418,928** | **0** | **-172,596,671** | **172,596,671** | **0** | **-160,140,195** | **160,140,195** | **0** | **-71,908,966** | **71,908,966** |

*Juistheid begrotingsjaar*

Sedert 1994 zitten in de jaarrekening de ECL 13999/4399 'Kosten voorgaande jaren' en de ECL 75999/8449 'Inkomsten voorgaande jaren' begrepen onder respectievelijk het begrotingsartikel '(Aankoop van andere) goederen en diensten' en 'Overige middelen' terwijl deze niet waren opgenomen in de begroting. Er is dus sprake van begrotingsonrechtmatigheid, omdat deze posten niet zijn verantwoord in het jaar waarin zij verantwoord hadden moeten worden en omdat zij zijn verantwoord op een begrotingsartikel, waarin deze posten niet waren begrepen.

De Rekenkamer merkt op dat deze ECL het exploitatieresultaat van enig dienstjaar materieel kan beïnvloeden. Deze invloed op het exploitatieresultaat is alleen in de jaarrekening 1997 toegelicht.

Overigens heeft de Rekenkamer voor wat betreft de post 'Kosten voorgaande jaren' verschillen geconstateerd tussen de jaarrekening en het Gemeentelijk Financieel Systeem (GFS) van Afl. 4,900 (1999) en Afl. 271 (2000). In beide gevallen zijn de in de in jaarrekening verantwoorde bedragen hoger.

**Tabel 3: Verloop 'Kosten voorgaande jaren' 1997-2000**

| Jaar | Kosten voorgaande jaren volgens GFS (A) | | | Kosten voorgaande jaren volgens jaarrekening (B) |
|---|---|---|---|---|
| | Debetmutaties (1) | Creditmutaties (2) | Saldomutaties (3)=(1)-(2) | |
| 1996 | | | | -13,854,579 |
| 1997 | 128,665,373 | 137,196,222 | -8,530,849 | -8,530,849 |
| 1998 | 65,357,914 | 58,147,459 | 7,210,455 | 7,210,453 |
| 1999 | 20,761,751 | 23,049,145 | -2,287,319 | -2,292,294 |
| 2000 | 21,889,625 | 29,402,308 | -7,512,683 | -7,512,954 |

**Tabel 4: Verloop 'Inkomsten voorgaande jaren' 1997-2000**

| Jaar | Inkomsten voorgaande jaren volgens GFS (A) | | | Inkomsten voorgaande jaren volgens jaarrekening (B) |
|---|---|---|---|---|
| | Debetmutaties (1) | Creditmutaties (2) | Saldomutaties (3)=(1)-(2) | |
| 1996 | | | | 47,919,698 |
| 1997 | 17,634,239 | 42,376,690 | -24,742,451 | 24,742,451 |
| 1998 | 22,007,002 | 32,767,477 | -10,760,476 | 10,760,476 |
| 1999 | 20,030,726 | 5,998,229 | -14,032,497 | -14,032,497 |
| 2000 | 4,382,659 | 16,466,748 | 12,084,089 | 12,084,089 |

## 4.3 In overeenstemming met andere wettelijke regelingen

De Rekenkamer heeft bij de toetsing van de kosten en middelen aan andere wettelijke regelingen voornamelijk gebruik gemaakt van de in paragraaf 2.1 genoemde comptabiliteitsvoorschriften. Daar waar specifieke regelingen gelden zijn deze ook bij de toetsing meegenomen voorzover de desbetreffende posten in het onderzoek zijn betrokken. Op de naleving van de bepalingen van de CV 1989 worden bij de desbetreffende in het onderzoek betrokken posten ingegaan. Dit geldt eveneens voor het 'Landsbesluit personeelsvoorschotten'. De naleving van het 'Landsbesluit openbare aanbestedingen' komt aan de orde onder het kopje 'Zuinigheid' van deze paragraaf.

De ministeriële regelingen inzake de centrale begrotings- en financiële administratie en inzake de overige financiële administratie werden in de onderhavige dienstjaren niet stipt opgevolgd. Zo heeft de Rekenkamer bijvoorbeeld niet de voorgeschreven maandelijkse rapportages (saldibalans, overzichten van de middelen en rechten, overzichten van de kosten en de verplichtingen daarop, overzichten van de investeringen en de verplichtingen en een liquiditeitsprognose voor de komende 3 maanden) ontvangen, zoals artikel 19 van de ministeriële regeling inzake de 'Regeling centrale begrotings- en financiële administratie' voorschrijft. Evenmin leeft de Directie Financiën de bepaling na dat iedere opdracht tot betaling steeds door twee personen gezamenlijk moet worden ondertekend. Bankcheques tot Afl. 10.000 worden, getuige het rapport van de CAD[2], ondertekend door het hoofd van de Afdeling Financiële Administratie *of* door een waarnemer van de directeur der Directie Financiën.

*Verjaring van vorderingen*

Uit een recent onderzoek[3] van de CAD naar de post 'Debiteuren', waarbij de debiteurenstand, gespecificeerd naar ouderdom, per 7 december 2004 is vergeleken met die per 13 april 2007 is gebleken dat de uitstaande vorderingen met betrekking tot de jaren 1996-2000 per 7 december 2004 Afl. 98,3 miljoen en per 13 april 2007 Afl. 94,4 miljoen bedroegen. Dit betekent dat deze vorderingen vanaf 7 december 2004 tot en met 13 april 2007 met maar Afl. 3,9 miljoen zijn afgenomen. Voorzover deze vorderingen betrekking hebben op belastingvorderingen en andere krachtens landsverordening vastgestelde heffingen (zoals retributies), waarvoor geen andere verjaringstermijn geldt, zijn zij verjaard, tenzij sprake is van stuiting. Gezien de gebrekkige uitvoering van de invordering is de kans groot dat een groot deel van deze vorderingen reeds is verjaard. Indien een dergelijke schuld door de debiteur is voldaan nadat de verjaringstermijn is verstreken dan is er sprake van een onverschuldigde betaling die niet van het Land kan worden teruggevorderd.

[2] Rapport CAD 2007.24 dd. 9 mei 2007, pagina 5
[3] Rapport CAD.2007.25 dd. 14 mei 2007, pagina 7

Ook de betalingsorganisatie is door de CAD recentelijk aan een onderzoek onderworpen. Uit dit onderzoek is gebleken dat per 22 februari 2007 de post 'Crediteuren', gespecificeerd naar ouderdom (1997-22 februari 2007) volgens de subadministratie van het GFS, Afl. 101,8 miljoen bedroeg. Van deze schulden had Afl. 9,9 miljoen betrekking op de in 1997-2000 ontstane schulden.
De Rekenkamer heeft niet nagegaan of er facturen voor leveringen zijn binnengekomen na verloop van twintig maanden nadat de schuld invorderbaar is geworden. Betaling door de Directie Financiën van een reeds verjaarde geldschuld van het Land zou onrechtmatigheid hebben opgeleverd. Wel heeft de Rekenkamer geconstateerd dat bevorderingen van overheidspersoneel die soms -al dan niet op basis van rechterlijke uitspraken- tot 9 á 10 jaar terug werken werden uitbetaald.

*Zuinigheid*
De Rekenkamer heeft vastgesteld in het kader van andere onderzoeken, onder andere Fondo Desaroyo Nobo San Nicolas (FDNSN) en haar jaarverslagen 1996-1999 en 2000-2004, dat de bepalingen van artikelen 25 en 26 van de CV 1989 vaak niet werden nageleefd. Van het houden van openbare aanbestedingen werd vaak afgezien zonder dat de betrokken ministers in overeenstemming met de minister van Financiën dit bij een met redenen omklede ministeriële beschikking hebben vastgelegd. Het niet naleven van deze bepalingen levert onrechtmatigheid van de daarmee gemoeide kosten/investeringen op. Als argumenten voor het afzien van aanbestedingregels worden vaak aangevoerd het dringen van de tijd hetgeen een kwestie van planning is of de ontvangst van een gunstig bod zonder dit verder te onderbouwen.
Beleidsrichtlijnen werden niet altijd opgevolgd, zoals het vragen van tenminste twee offertes bij het afzien van een openbare aanbesteding of het vooraf toetsen en evalueren van alle voorgenomen overheidsinvesteringen door de Ambtelijke Investeringscommissie (AIC) om de minister van Financiën van advies te dienen aan de hand van een kosten- en batenanalyse. De Rekenkamer heeft geconstateerd dat de AIC werd gepasseerd; volgens de toenmalige minister van Financiën omdat deze niet (goed) functioneerde.

## 4.4 Ordelijkheid en controleerbaarheid

*Ordelijkheid*
Jaren na dato is het voor de Rekenkamer niet meer mogelijk de opzet en werking van de administratieve organisatie en interne controle te toetsen voor de jaren 1997-2000. Tijdens de door de Rekenkamer in 2002 uitgevoerde onderzoeken in het kader van het jaarrekeningonderzoek 1998 naar het beheer en de verantwoording van de liquide middelen, studieleningen, studieopdrachten, crediteuren en debiteuren zijn tekortkomingen in de administratieve organisatie en interne controle aan het licht

gekomen. Deze tekortkomingen bestaan blijkens rapporten van de CAD hieromtrent thans nog.
Een niet-limitatieve opsomming van de geconstateerde tekortkomingen is als volgt:

- De interne organisatie en met name de administratieve organisatie en interne controle van de overheidsdiensten vertonen vele gebreken of functioneren gebrekkig en zijn doorgaans niet beschreven. Risico's zijn daardoor moeilijker te onderkennen, waardoor tekortkomingen niet worden opgeheven. Bij navraag aan de overheidsdiensten door de Rekenkamer in 2008 of zij beschikten over een beschrijving van hun administratieve organisatie en interne controle antwoordde circa 90% van de diensten deze niet/niet volledig/niet actueel te hebben. Een groot deel van de diensten gaven daarbij te kennen niet te beschikken over de kennis en technieken om deze beschrijving op te stellen.
- Aan de aanbevelingen van de CAD ter opheffing van de geconstateerde tekortkomingen wordt geen gevolg gegeven. Functiescheidingen zijn niet altijd aangebracht en worden niet altijd gehandhaafd. Zo is volgens het recentelijk door de CAD verrichte onderzoek naar de betalingsorganisatie[4] de chef van de Crediteurenadministratie ter Directie Financiën gemachtigd om betalingen te verrichten via het Goldnet systeem. Het vermengen van bewarende en beschikkende functies brengt risico's met zich mee.
- Procedures, richtlijnen en werkinstructies zijn óf niet vastgelegd, óf vastgelegd doch meestal niet actueel gehouden óf niet bekend bij het personeel dat belast is met de uitvoering van de taak waarvoor deze gelden óf niet nageleefd. Zo bleek tijdens het zo even vermeld onderzoek van de CAD dat de kassier ter Directie Financiën niet op de hoogte was van de kasprocedures dan wel kasinstructies.
- Periodieke afstemmingen, zoals die tussen het grootboek en subgrootboeken, tussen de financiële administratie van het Land en die van verbonden partijen en/of gesubsidieerde instellingen, vonden niet (altijd) plaats. Verschillen werden niet vastgesteld, laat staan geanalyseerd.
- Evenmin werden periodieke rapportages opgesteld zoals de ministeriële regelingen voorschrijven.

*Controleerbaarheid*

De administraties moeten inzicht bieden in het gevoerde beheer en zij moeten voldoen aan de eisen van doelmatigheid en controle. Vastlegging van beheershandelingen, omvattende het aangaan van een verplichting, het verrichten van een betaling of het verkrijgen van een ontvangst, dient te geschieden aan de hand van boekingsstukken. De vastlegging van de gegevens in de begrotingsboekhouding dient chronologisch en systematisch te geschieden. Dit laatste is ook van toepassing op het bewaren van gegevens. Financiële bewijsstukken vormen een onderdeel van de begrotingsadministratie.

[4] Rapport CAD 2007.24 dd 9 mei 2007 pagina 5

De Rekenkamer heeft geconstateerd dat het schortte aan de controleerbaarheid van de administraties. Zo zijn veelvuldig geen sporen gevonden van de interne controle, die wel had moeten worden verricht.
Voorts kwam het bij de deelbetalingen van contracten voor dat deze onvindbaar bleken omdat zij werden gearchiveerd bij een (willekeurige) deelbetaling. Omdat een centrale contractenregistratie ontbreekt is er ook geen zicht op de omvang en de uitvoering van de gesloten contracten en de daaruit voortvloeiende verplichtingen en betalingen.
Voorts is het archief niet toegankelijk omdat niet alle archiefdozen zijn ontsloten. Bovendien waren de archiefdozen niet volledig. In de aanwezige archiefdozen ontbraken documenten die onvindbaar bleken. Ten tijde van het onderzoek naar de jaarrekeningen 1997-2000 crashte ook nog het postregistratiesysteem van de Directie Financiën hetgeen het zoeken naar documenten met betrekking tot deze jaren nog meer bemoeilijkte. De Rekenkamer heeft vastgesteld dat de Directie Financiën bezig is het archief te ordenen.

# 5 Bevindingen met betrekking tot de financiële verantwoording

## 5.1 Algemeen

Alvorens tot de rechtmatigheidtoets over te gaan heeft de Rekenkamer de interne consistentie en de controleerbaarheid van de jaarrekening beoordeeld. De bevindingen hieromtrent zijn hieronder opgenomen in paragraaf 5.2. Overigens dient te worden opgemerkt dat nimmer een zelfstandig (begin)balansonderzoek is verricht. Hierdoor bestaat onzekerheid over alle balansposten.

De globaal beoordeelde jaarrekeningen zijn in het kader van het rechtmatigheidonderzoek getoetst op de volgende aspecten:

- Is de verantwoording opgesteld overeenkomstig de comptabiliteitsvoorschriften?
- Is de verantwoording een deugdelijke weergave van het gevoerde begrotingsbeheer? Onder deugdelijke weergave wordt verstaan een getrouw, dit is een volledig, juist, rechtmatig, en tijdig verantwoord, beeld van de werkelijkheid.
- Geeft de verantwoording een toereikend inzicht in de uitkomsten van het gevoerde begrotingsbeheer?

Op de bevindingen met betrekking tot deze aspecten wordt achtereenvolgens ingegaan voor wat betreft de balans en exploitatierekening van de dienstjaren 1997-2000.

## 5.2 Aansluitingen

In een systeem van dubbelboekhouden is de mutatie van de post 'Saldi reserve' in de balans gelijk aan het saldo van de exploitatierekening en sluiten zowel de balanspost als het exploitatiesaldo in de jaarrekening aan op de financiële administratie. Samengevat zijn de bevindingen hieromtrent:

a. De mutatie van de balanspost 'Saldi reserve' sluit -behoudens afrondingsverschillen- aan op het saldo van de exploitatierekening in de jaarrekening.
b. De mutatie van de balanspost 'Saldi reserve', vermeld in de jaarrekening sluit niet aan op de mutatie van deze balanspost in de financiële administratie, gevoerd via het GFS. De verschillen bedragen Afl. 1,040 (1998), Afl. 69,440 (1999) en Afl. 163,899 (2000), waarbij dient te worden aangetekend dat de jaarrekening in deze jaren steeds een hoger negatieve 'Saldi reserve' aangeeft dan in het GFS is

verantwoord. De verschillen lopen echter in de loop van de jaren na 2000 nog verder op. Het verschil in 2001 en 2004 bedraagt respectievelijk Afl. 95,764,101 en Afl. 124,965,329; in deze jaren is de post 'Saldi reserve' in de jaarrekening rooskleuriger (een hogere 'Saldi reserve 'c.q. een lagere negatieve 'Saldi reserve') weergegeven dan in het GFS is verantwoord.

c. Het saldo van de exploitatierekening volgens de jaarrekening en dat volgens het GFS vertonen ook een verschil van Afl. 4,896 (1999) en Afl. 17,430 (2000).
d. De som van de onder punten b en c genoemde verschillen vormen tezamen de verschillen tussen de mutatie van de balanspost 'Saldi reserve' en het saldo van de exploitatierekening in het GFS.
e. De verschillen worden nagenoeg geheel opgeheven door een reclassificatie (dat wil zeggen overboeking van de ene ECL naar de andere) van de post 'Crediteuren' in de balans, zonder dat hieraan een specificatie van de gereclassificeerde bedragen ten grondslag ligt voor de jaren 1999 tot en met 2004. De met de reclassificatie gemoeide bedragen zijn in de jaren 1999 en 2000 respectievelijk Afl. 75,736 en Afl. 159,000. De reclassificatie geschiedt extracomptabel (dat wil zeggen buiten de boekhouding om) en behelst voorzover de Rekenkamer kan nagaan ook eenzijdige boekingen waarmee de financiële administratie in evenwicht wordt gebracht. Door deze eenzijdige boekingen wordt het saldo van de activa en passiva tot uitdrukking komend in de mutatie van de balanspost 'Saldi reserve' in overeenstemming gebracht met het saldo van de exploitatierekening.

Voorts heeft de Rekenkamer geconstateerd dat de jaarrekeningen geen inzicht geven in het verloop van de post 'Voorzieningen'. De saldomutatie in de exploitatierekening, bestaande uit dotaties minus de vrijgevallen bedragen, sluit ogenschijnlijk niet aan op de financiële administratie. Het bedrag van de ten laste van de 'Voorziening' afgeboekte vorderingen wordt niet zichtbaar gemaakt in de jaarrekening en aan de afboekingen ligt ook niet een sluitende specificatie ten grondslag.

Naast de hiervoor genoemde verschillen heeft de Rekenkamer geconstateerd dat de in de jaarrekeningen 1999 en 2000 opgenomen begrote bedragen voor begrotingsartikel 16996005.4700 (Bijdragen en afschrijvingen) afwijken van die welke zijn opgenomen in het Afkondigingsblad. De verschillen betreffen de begrotingsoverschotten van Afl. 11,857,600 (1999) en Afl. 243,500 (2000) die in de jaarrekeningen buiten beschouwing worden gelaten.

## 5.3 Balans

*Verantwoording opgesteld overeenkomstig voorschriften*

De verantwoording volgt de begroting maar noch de onderverdeling naar posten in de begroting, de zogenaamde financieel-economische classificatie, noch de modellen voor inrichting van de jaarrekening zijn bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, vastgesteld, zoals de CV 1989 voorschrijft. Wet- en regelgeving voor het jaarverslag bestaat niet in Aruba.

Hierbij komt dat de CV 1989 zelf niet geheel duidelijk is voor wat betreft de definiëring van de begrippen, kosten, investeringen en middelen. Terwijl de memorie van toelichting, behorende bij de CV 1989, de indruk wekt dat het baten- en lastenstelsel aan deze definities ten grondslag ligt, blijkt in de praktijk geen eenduidigheid hieromtrent te bestaan. Er gaan ook stemmen op die beweren dat de CV 1989 is gebaseerd op het verplichtingenstelsel. De verschillen in interpretaties van kosten, investeringen en middelen zijn er de oorzaak van dat de kans groot is dat de grondslagen, gehanteerd voor de begrotingen afwijken van die voor verantwoording in de jaarrekeningen. Dit heeft weer tot gevolg dat verschillende grootheden met elkaar worden vergeleken bij de toetsing van de verantwoording aan de begroting.

De nuancering, aangebracht in de 'Regeling centrale begrotings- en financiële administratie' om de afwijking van het baten- en lastenstelsel te regelen voor salarissen en voor belastingen, geheven bij kohieren, kan verwarring teweegbrengen. Immers, voor andere heffingen dan belastingen, ook al worden zij opgelegd bij kohier, geldt het kasstelsel niet. Bovendien betekent deze regeling bijvoorbeeld voor loonbelasting, die een afdrachtbelasting op aangifte is, dat als in januari van enig dienstjaar een naheffingsaanslag wordt opgelegd met betrekking tot het jaar ervoor het jaar van aanslag bepalend is voor het moment van verantwoording van de middelen, terwijl de afdrachten die plaatsvinden in januari van enig dienstjaar betreffende de aangifte over december van het daaraan voorafgaande dienstjaar aan laatstgenoemd dienstjaar worden toegerekend. Het hanteren van twee stelsels op één post is uit controletechnisch oogpunt niet efficiënt te noemen.

*Volledigheid verantwoording*

Bij de Rekenkamer bestaat onzekerheid over de volledigheid van in de jaarrekeningen verantwoorde activa en passiva. In dit verband wijst de Rekenkamer naar de bevindingen inzake de posten 'Materiële vaste activa', 'Deelnemingen', 'Kapitaalverstrekkingen', 'Liquide middelen', 'Reserves en fondsen'.

Niet alle gebouwen, waarvan het Land eigenaar is, zijn zichtbaar opgenomen in de specificatie (afschrijvingsstaat) van de materiële vaste activa. Zo zijn de investeringen die in 1997 en 1998 via het FDNSN zijn gepleegd deels pas in 1999 verantwoord. Omdat in de afschrijvingsstaat de materiële vaste activa niet duidelijk zijn omschreven, onder vermelding van een uniek registratienummer en hun locatie, is controle van de volledigheid van de materiële vaste activa ondoenlijk.

Onder de deelnemingen komt Banco Arubano di Desaroyo N.V. (BAD) niet voor. Evenmin wordt in de toelichting vermeld dat het Land Aruba Bunita N.V. (Aruba Bunita) heeft opgericht op 25 mei 2000 en dat laatstgenoemde vennootschap uit het handelsregister is verwijderd op 30 mei 2000, omdat zij niet beschikte over een vestigingsvergunning. Echter, volgens het handelsregister was het geplaatste aandelenkapitaal gestort. De Rekenkamer heeft niet kunnen achterhalen of dit bedrag is teruggestort in 's Landskas. Wel heeft zij geconstateerd dat het Land ruim Afl. 0,4 miljoen ten behoeve van Aruba Bunita heeft betaald in de periode tussen 8 november 1999 tot en met 15 januari 2001.
Bij afstemming van de kapitaalverstrekkingen van het Land met de cijfers hieromtrent in de jaarrekeningen van de desbetreffende lichamen zijn verschillen geconstateerd die niet nader worden verklaard.
In het kader van het onderzoek naar de jaarrekening 1998 heeft de Rekenkamer vastgesteld dat de liquide middelen, aangehouden bij banken, niet volledig waren verantwoord. Tot de niet verantwoorde bankrekeningen behoorde onder andere de sedert 1996 aangehouden bankrekening ten behoeve van het FDNSN. Het saldo van deze bankrekening bedroeg Afl. 25,1 miljoen (1996), Afl. 9,4 miljoen (1997) en Afl. 1,0 miljoen (1998).
Bij het vormen van voorzieningen ('Reserves en fondsen') werd geen rekening gehouden met voorzieningen inzake de pensioenverplichtingen ten behoeve van gezagsdragers, de (bovenwettige) duurtetoeslagen ten behoeve van gezagsdragers alsmede het overheidspersoneel, uitkeringen bij wijze van pensioen ten behoeve van ambtenaren die geen deelgenoot zijn van het Algemeen Pensioenfonds van Aruba (APFA) en inzake groot onderhoud. De hiermee gemoeide bedragen zijn aanzienlijk.

*Juistheid verantwoording*
Onjuistheden heeft de Rekenkamer onder andere vastgesteld in de posten 'Materiële vaste activa', 'Deelnemingen', 'Participaties', 'Verstrekte langlopende voorschotten', 'Langlopende schulden' en 'Schulden aan overheidsbedrijven en bij landsverordening ingestelde rechtspersonen'. Deze onjuistheden vloeiden voort uit het niet consequent toepassen van de wet- en regelgeving, beleidsregels, waarderingsgrondslagen alsmede uit foutieve boekingen.
Zo werden in strijd met de waarderingsgrondslagen 'om niet' verkregen materiële vaste activa, gefinancierd via het toenmalige Kabinet Nederlands Antilliaanse en Arubaanse zaken wel geactiveerd. Overigens is de consequentie van het hanteren van deze waarderingsgrondslag ten aanzien van schenkingen dat er geen zicht is op alle bezittingen van het Land. Bij de bepaling van de afschrijving op materiële vaste activa werden afschrijvingspercentages soms gewijzigd of afwijkende afschrijvingspercentages gebruikt op ogenschijnlijk dezelfde activa categorieën. Zo werd op geactiveerde innovatie onderwijs 20% en op geactiveerde vernieuwing onderwijs 10% afgeschreven. Vanaf het dienstjaar 2000 werden innovaties en vernieuwingen in het onderwijs niet meer geactiveerd, maar als kosten afgeboekt.

De Rekenkamer heeft eveneens geconstateerd dat er geen bestendige gedragslijn bestaat ten aanzien van:

- de afboeking van deelnemingen en van participaties indien de netto-vermogenswaarde daalt beneden de verkrijgingsprijs. Bij afwaardering van een participatie werd in eerste instantie rekening gehouden met de winstgevendheid van het bedrijf, ook al was er sprake van een negatief eigen vermogen. Later is hierop teruggekomen; het negatieve eigen vermogen werd doorslaggevend.
- de waardering van de deelneming ingeval van informele kapitaalstorting. In het ene geval werd bij de waardering van de deelneming wel rekening gehouden met het feit dat door schuldsanering op basis van een ministerraadbeslissing die nog niet was geformaliseerd het eigen vermogen positief is geworden (Compania Arubiano di Bus N.V.: Arubus) en in het andere geval in eerste instantie niet (Aruba Ports Authority N.V.: APA).

In 1997 en 1998 kwam onder de 'Verstrekte langlopende voorschotten' een bedrag van Afl. 13,1 miljoen voor dat betrekking had op de verbouwing en inrichting van het hotel Bushiri. Echter in 1997 werd het hotelgebouw als eigendom van het Land geactiveerd. Het Land is namelijk eigenaar van de grond waarop het hotel is gebouwd. Bij de activering hadden de verbouwingskosten, voorkomende onder de post 'Verstrekte langlopende voorschotten' ook moeten worden geactiveerd. Dit is niet gebeurd. In 1999 werd de gehele vordering afgeboekt ten laste van de gevormde voorziening wegens oninbaarheid, hetgeen onjuist is voorzover deze vordering betrekking had op de verbouwingskosten.

In 1997 (Afl. 6,44 miljoen) en 1998 (Afl. 7,975 miljoen) is onder de 'Overige leningen o/g' ten onrechte de lening ten name van de Stichting Aruba Hospitality Trade & Training Center (Stichting AHTTC) opgenomen. Met betrekking tot deze lening hebben twee ministers de leningsovereenkomst mede ondertekend, zonder de daarvoor vereiste machtiging bij landsverordening en achteraf tot tweemaal toe bevestigd dat deze lening op verzoek van het Land en met hun goedkeuring door de Stichting AHTTC is aangegaan. De statuten van de Stichting AHTTC schrijven voor dat de goedkeuring van de ministers Welzijnszaken en van Financiën vóór het aangaan van de overeenkomst moet zijn verkregen. Op grond van deze goedkeuring werd het Land later aangesproken omdat de Stichting AHTTC zijn betalingsverplichtingen niet kon nakomen. Het hiermee gemoeide bedrag is tot en met 2000 opgelopen tot ruim Afl. 11 miljoen.

Onder de 'Langlopende schulden' werden in verband met het vermogenstekort van het APFA schulden in de jaarrekeningen van het land opgevoerd die niet als zodanig en/of voor een lager bedrag als vordering voorkwamen bij het APFA sedert 1998. Het gaat hierbij om materiële verschillen tussen de jaarrekeningcijfers van het APFA en het Land. Deze verschillen bedroegen achtereenvolgens ultimo 1997 tot en met 2000 : Afl. 51,7 miljoen, Afl. 128,8 miljoen, Afl. 103,2 miljoen en Afl. 107,1 miljoen. Volgens de toelichting in de jaarrekeningen van het Land zijn deze schulden niet vrijgevallen vanwege de onzekerheid over de hoogte van de vermogenstekorten en van de door het

APFA verrichte terugbetalingen alsmede vanwege het feit dat voor duurtetoeslagen geen voorziening werd gevormd. Ultimo 1998 is door een stelselwijziging ten aanzien van de berekening van de wiskundige reserves bij het APFA de vermogenstekorten omgeslagen in een vermogensoverschot. Schulden die niet bestaan kan het Land niet opvoeren terwijl met voorzieningen wel rekening dient te worden gehouden maar dan op basis van een deugdelijke grondslag.

*Rechtmatigheid verantwoording*
De door de Rekenkamer geconstateerde onrechtmatigheden hebben betrekking op:

- Aangegane *leningen* ten name of ten laste van het Land zonder de daarvoor vereiste machtiging krachtens landsverordening zoals voorgeschreven in artikel V.14 van de Staatsregeling. Zo werd in de begroting van het Land voor het dienstjaar 1998 de minister van Financiën gemachtigd tot het aangaan van geldleningen ten name of ten laste van het Land tot het bedrag genoemd onder ECL (kostensoort) 7711. Deze ECL kwam in de begroting niet voor, wel ECL 7710 (Financiering lokale valuta) en 7750 (Financiering vreemde valuta). De aangegane leningen bedroegen in dat jaar Afl. 83 miljoen. Ook in de jaren daarna is er sprake van overschrijdingen (1999: ruim Afl. 161 miljoen en 2000: ruim Afl. 42 miljoen) van de krachtens landsverordening verleende machtiging tot het aangaan van geldleningen ten name of ten laste van het Land.
- Personeels*voorschotten*, verstrekt aan overheidspersoneel, voor in het 'Landsbesluit Personeelsvoorschotten' limitatief opgesomde doeleinden. In het landsbesluit werd echter -tegen het door de Rekenkamer gemaakte bezwaar in- niet geregeld dat betrokkenen over alle aangevraagde personeelsvoorschotten verantwoording dienen af te leggen omtrent de besteding ervan. In 1999 en 2000 heeft onderzoek van de CAD uitgewezen dat misbruik c.q. oneigenlijk gebruik is gemaakt van de personeelsvoorschotten, die voor andere doeleinden zijn aangewend dan waarvoor zij zijn aangevraagd.
- *Kapitaalstortingen* in diverse overheidsvennootschappen, die hebben plaatsgevonden zonder goedkeuring bij landsverordening.
- *Oprichting* van de Stichting Fondo Desaroyo Aruba (Stichting FDA) bij landsverordening van 20 december 2001 met terugwerkende kracht tot 12 mei 2000 en de oprichting van zowel Aruba Bunita als de Stichting Fondo Nacional di Garantia pa Vivienda (FNGV) bij landsbesluit, terwijl het was te voorzien dat de financiële gevolgen voor het Land verstrekkend konden zijn. Gezien de plannen met Aruba Bunita had de oprichting bij landsverordening voor de hand gelegen ook al bedroeg het door het Land gestorte kapitaal slechts Afl. 20.000. Garantiestelling voor betaling van de facturen van Aruba Bunita is afgegeven in 1999, zonder de vereiste goedkeuring krachtens landsverordening. Ten aanzien van de Stichting FNGV geldt dat het stichtingskapitaal slechts Afl. 100 bedroeg, maar dat deze stichting direct na de oprichting een kapitaalinjectie van het Land heeft ontvangen

in twee tranches van in totaal Afl. 2,6 miljoen. Deze stichting heeft als doelstelling woningbouw door burgers te bevorderen middels verlening van garanties, waarbij het Land volgens de oprichtingstatuten van de Stichting FNGV zal worden verzocht liquiditeitstekorten van het garantiefonds en exploitatietekorten aan te zuiveren dan wel hiervoor garant te staan. Machtigingen tot het verstrekken van garanties ten laste van het Land dienen krachtens landsverordening te geschieden. Op deze garanties komt de Rekenkamer terug onder het kopje 'Toereikendheid informatie'. Ook in deze gevallen zijn de Staten voorbijgestreefd.

Voorzover sprake is van begrotingsoverschrijdingen is niet alleen sprake van onrechtmatigheid, maar is ná 26 augustus 1999 ook artikel 31 van de CV 1989 hierop van toepassing.

Voorts ontbreekt er wet- en regelgeving ter toetsing van belangrijke posten, zoals studieleningen.

*Tijdigheid verantwoording*

In het kader van het onderzoek van het FDNSN heeft de Rekenkamer geconstateerd dat verantwoording van kosten/investeringen niet heeft plaatsgevonden in het jaar waarin zij zijn gedaan of zijn opgeleverd.

*Toereikendheid informatie*

Gebleken is dat de toelichting op de post 'Niet uit de balans blijkende verplichtingen' niet volledig is. Er wordt onder andere geen melding gemaakt van het volgende:

- Borgstelling ten behoeve van Arubus. Het Land staat borg voor een door de huisbankier aan deze vennootschap verleende kredietfaciliteit van Afl. 100.000. In de jaarrekening van het Land komt een dergelijke borgstelling vanwege het Land niet voor.
- Garantie tot aanzuivering van de exploitatietekorten van Tele Aruba N.V. (Tele Aruba) en Arubus.
- Garantstelling van het Land voor de door de Stichting FNGV verleende garanties, die ultimo 2000 Afl. 70,8 miljoen bedroegen.
- Wettelijke plicht tot aanzuivering van tekorten van bij landsverordening ingestelde rechtspersonen, zoals de AZV en de SVb.

## 5.4 Exploitatierekening

*Verantwoording opgesteld overeenkomstig voorschriften*

Treffende voorbeelden van posten die niet overeenkomstig de voorschriften zijn verantwoord, zijn:

- in de begroting is een bedrag als middelen opgevoerd (1997: erfpachtrecht Afl. 13,5 miljoen) terwijl in de jaarrekening een negatieve opbrengst (Afl. 2,8 miljoen) is verantwoord. De aanslagen zijn te laat verstuurd en de middelen werden in het jaar van aanslag verantwoord. Echter, erfpachtcanons zijn geen belastingen doch heffingen die bij kohier worden opgelegd;
- in de begroting werd geen bedrag als kosten inzake te vormen voorzieningen opgevoerd, terwijl op grond van ervaringscijfers (1997 tot en met 2000 respectievelijk: Afl. 37,9 miljoen, Afl. 265,4 miljoen, Afl. 156,3 miljoen en Afl. 79,9 miljoen) voorzienbaar is dat een groot deel van de vorderingen niet binnenkomt en dus ten laste van de exploitatierekening moet worden voorzien.

*Volledigheid verantwoording*

Opbrengsten

De *volledigheid* van de verantwoorde belastingmiddelen is *niet vast te stellen* als gevolg van ontbrekende of niet goed functionerende interne controle.

Bij afstemming van de 'Uitkeringen deelnemingen' is komen vast te staan dat in 1997 een deel van de uitkering van Servicio di Telecomunicacion di Aruba (Setar) voor een bedrag van Afl. 4.466 miljoen in opdracht van het Land is uitbetaald aan Aruba Airport Authority N.V. (AAA) in verband met de overname van de schulden van Air Aruba N.V. (Air Aruba) aan de Luchthavendienst (LHD) (ingebracht in AAA per 1 januari 1997) door het Land. Echter, de gehele uitkering was reeds aan het Land overgemaakt en dus had Setar een vordering op het Land gekregen. Noch de overname van de schulden van Air Aruba, waardoor het Land een vordering kreeg op deze vennootschap, noch de schuld aan Setar zijn op de balans 1997-1999 aan te treffen. In 2000 werd de teveel betaalde uitkering over 1997 verrekend met de 'Uitkering deelneming' over 2000. Het Land heeft in 2000 slechts het netto ontvangen bedrag verantwoord als 'Uitkering deelneming'. Deze is dan ook onvolledig evenals de niet verantwoorde (onvolwaardige) vordering op Air Aruba als gevolg van de overname van haar schuld aan de LHD en de niet op de balans opgevoerde schuld aan Setar.

Erfpacht*overeenkomsten* worden in veel gevallen jaren *na het verstrijken van de looptijd verlengd*. Bij de verlenging wordt de grondwaarde, op basis waarvan de canon wordt berekend, bepaald. Zolang de erfpachtovereenkomst niet is verlengd wordt de canon op basis van de oude grondwaarden berekend. Het Land loopt daardoor opbrengsten mis.

De huur*opbrengst* van gronden wordt *verantwoord in het jaar van betaling* door de huurder. Er is geen registratie van de huurgronden aanwezig. De Directie Infrastructuur en Planning neemt een afwachtende houding aan; er worden geen facturen opgesteld en verzonden. In het meest gunstige geval worden opbrengsten niet tijdig verantwoord.

De door het Land *verantwoorde* deviezenprovisie in 1997-2000 *wijkt af* van de in de jaarrekening van de Centrale Bank van Aruba (CBA) voorkomende bedragen. In 2000 is Afl. 3,5 miljoen te weinig verantwoord bij het Land.

Kosten
De dotaties aan de voorzieningen wegens oninbaarheid van vorderingen zijn op ondoorzichtige wijze bepaald en verantwoord. Doordat geen voorzieningen werden gevormd voor pensioenen en duurtetoeslagen ten behoeve van gezagsdragers en duurtetoeslagen ten behoeve van het overheidspersoneel alsmede voor groot onderhoud werden alleen de werkelijke betaalde bedragen hieromtrent verantwoord als kosten.

*Juistheid verantwoording*
Zowel in de opbrengstenverantwoording als in de verantwoording van kosten werden veel (boekings)fouten gemaakt. Zo zijn in 1997 teveel overbruggingstoelagen aan gezagsdragers uitbetaald. Deze zijn voorzover bekend niet teruggevorderd. Er vonden doorgaans geen afrekeningen plaats van voorschotten voor dienstreizen. Deze voorschotten werden ook niet als zodanig verantwoord, maar werden direct als kosten geboekt.

*Rechtmatigheid verantwoording*
De Rekenkamer heeft geconstateerd dat bij *inschaling* van personeel heel vaak wordt *afgeweken* van de 'Bezoldigingsregeling Aruba 1986' of in afwachting van de herziening hiervan oneigenlijk gebruik wordt gemaakt van de toekenning van persoonlijke toelages ex artikel 25 van de Landsverordening Materieel Ambtenarenrecht (LMA). Voorts werd aan het personeel een verhoogde vakantie-uitkering uitbetaald, welke niet was geformaliseerd. Aan uitbetalingen van verschillende toelagen aan het personeel liggen niet altijd wettelijke regelingen ten grondslag. Hierdoor kan willekeur een rol gaan spelen. Deze handelwijze vergroot ook de kans van ongelijke behandeling van overheidspersoneel. In een aantal gevallen wordt in strijd met artikel 50 van de 'Pensioenverordening landsdienaren' geen ontheffing gevraagd voor overheidsgepensioneerden die na hun pensioen in overheidsdienst blijven op basis van een arbeidsovereenkomst, maar van wie ten onrechte geen inkorting op het ambtenarenpensioen plaatsvindt. Duurtetoeslagen worden in strijd met de wettelijke voorschriften op een hoger bedrag gesteld.

*Schenkingen* aan verbonden lichamen, onder andere Fundacion Cas pa Comunidad Arubano (FCCA), worden *verleend zonder de daarvoor vereiste machtiging* en zonder daarbij nadere voorwaarden te stellen omtrent het beheer of aanwending van de schenkingen. Zo schenkt het Land de opbrengst van verkochte volkswoningen aan de FCCA ten behoeve van de sociale woningbouw, zonder enige controle uit te oefenen op de aanwending ervan.

De *bepalingen* van de 'Subsidieverordening instellingen van openbaar nut' worden *niet (correct) nageleefd*, zoals het in strijd met artikel 4 van deze verordening verlenen van subsidies aan instellingen welke niet door bijzondere personen met periodieke geldelijke bijdragen worden gesteund. Subsidies aan privaatrechtelijke rechtspersonen (Tele Aruba en Arubus) waarin het Land deelneemt zijn niet formeel geregeld en hebben geen wettelijke grondslag.

In 1997 is ter *beëindiging* van een *geschil* met voorbijgaan van het advies van het Centraal Bureau voor Juridische en Algemene Zaken (CBJAZ) door de Directie Financiën een *nieuwe factuur* aan een derde gevraagd om *te voorkomen dat machtiging bij landsverordening* moet worden gevraagd. De Staten zijn dus omzeild, hetgeen in de ogen van de Rekenkamer niet de bedoeling van de wetgever kan zijn geweest.

*Tijdigheid verantwoording*

De Rekenkamer heeft geconstateerd dat noch de opbrengsten noch de kosten altijd tijdig worden verantwoord. Uitgaande van het baten- en lastenstelsel zijn de erfpachtcanons en verhuuropbrengsten niet tijdig verantwoord. Uit de geboekte posten op 'Kosten voorgaande' en 'Inkomsten voorgaande jaren', waarvoor kortheidshalve naar tabel 3 van dit rapport wordt verwezen, leidt de Rekenkamer af dat de niet tijdig verantwoorde kosten en opbrengsten aanzienlijk zijn.

*Toereikendheid informatie*

De toelichting die bij de exploitatierekeningen wordt gegeven is volstrekt ontoereikend om de begrotingsuitvoering te kunnen beoordelen. Er wordt met geen woord gerept over het al dan niet halen van het jaarplan dat aan de begroting ten grondslag ligt terwijl ook geen verklaring wordt gegeven waarom een bepaalde begrotingspost is overschreden dan wel onderschreden.

De Rekenkamer heeft voorts geconstateerd dat de gegeven toelichting onjuiste informatie bevat. Zo werden in de samenvatting van de exploitatierekening over 1997 zowel de begrote middelen als de begrote kosten voor een bedrag van Afl. 16,4 miljoen te hoog opgenomen. De hierin opgenomen bedragen stemmen niet overeen met de vastgestelde begrotingen en overige specificaties waardoor in deze samenvatting een onjuist beeld van de begrotingsoverschrijdingen wordt gegeven.

De in de toelichting opgenomen informatie is niet altijd volledig; zo werden afschrijvingspercentages van de materiële vaste activa en de wijze van bepaling de vrijval

van de egalisatiereserve bij vervreemding alsmede de periode waarover de vrijval van ‘Egalisatiereserve schenkingen’ werd uitgesmeerd tussentijds gewijzigd zonder dat van de wijziging en van het effect ervan op het exploitatieresultaat melding werd gemaakt in de toelichting.

# 6 Conclusies

Het geheel overziend komt de Rekenkamer tot de conclusie dat de jaarrekeningen van het Land over de dienstjaren 1997 tot en met 2000 niet voldoen aan de daaraan te stellen eisen en niet (efficiënt) te controleren zijn. Zelfs al zouden deze jaarrekeningen aan een volledige (detail)controle worden onderworpen dan nog zal er geen zekerheid kunnen worden verkregen dat deze een getrouw beeld weergeven van het gevoerde financieel beheer. Deze conclusie kan worden gestaafd met de volgende deelconclusies ten aanzien van het wettelijk kader, de begroting/begrotingsuitvoering, het financieel beheer en de financiële verantwoording.

*Wettelijk kader*

Het wettelijk kader is niet toereikend om een deugdelijke begroting, een deugdelijk financieel beheer en een deugdelijke financiële verantwoording te waarborgen:

- Het in de CV 1989 voorgeschreven begrotings- en verantwoordingsstelsel is niet eenduidig. Dit resulteert in het hanteren van verschillende grondslagen bij het begroten en verantwoorden van posten. Het toetsen van posten, die niet op dezelfde grondslag zijn gebaseerd, is niet zinvol.
- Er is geen kader waaraan de jaarrekeningen kunnen worden getoetst wegens het ontbreken van bij wet vastgestelde grondslagen voor waardering en resultaatbepaling alsmede van bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen vastgestelde FCL voor de begrotingsartikelen en modellen voor de inrichting van de jaarrekening.
- Er bestaat onduidelijkheid omtrent de interpretatie en de reikwijdte van artikelen 11 en 14 juncto artikel 31 van de CV 1989. De ruime interpretatie die de uitvoerende macht geeft aan deze artikelen holt het budgetrecht van de Staten volledig uit. Deze interpretatie betreft het verlenen van algemene machtigingen om meer dan 4/12 van de begrote kosten van het jaar, voorafgaande aan het onderhavige dienstjaar te besteden bij niet tijdige goedkeuring van de begrotingen door de Staten en het achteraf bekrachtigen van begrotingsoverschrijdingen zonder de 'voorhangprocedures' te hebben gevolgd. Uitholling van het budgetrecht van de Staten, ook al zou niet worden gehandeld in strijd met de letter van de wet, is naar het oordeel van de Rekenkamer in strijd met de geest van de wet. Dit kan nimmer de bedoeling van de wetgever zijn geweest.
- Het ontbreken (jaarverslaggeving, studiefinanciering, 'good (corporate) governance') van dan wel het sterk verouderd zijn (bijvoorbeeld 'Bezoldigingsregeling Aruba 1986') van wet- en regelgeving op velerlei gebied.

Hierdoor wordt een toetsingskader node gemist, hetgeen ongelijke behandeling van burgers in de hand kan werken.

*Begroting/begrotingsuitvoering*

De begroting heeft haar autorisatiefunctie verloren en het budgetrecht van de Staten werd -al of niet door eigen toedoen- uitgehold. Dit is te wijten aan velerlei factoren, waaronder:

- Begrotingen, die niet tijdig worden behandeld en suppletoire begrotingen die niet (tijdig) worden ingediend en/of niet behandeld. Zolang de (suppletoire) begroting niet is goedgekeurd is er geen landsverordening waarin aan de minister machtiging is verleend en zou hij dus onbevoegd handelen en daarmee onrechtmatig verplichtingen aangaan.
- Het niet halen van kritische termijnen waardoor het begrotingsproces in het gedrang komt en/of vertragingen oploopt.
- De kwaliteit van de begrotingen, die voor verbetering vatbaar is. Beleidsnota's, vervat in de memorie van toelichting behorende bij de begrotingen van de ministeries, zijn niet altijd consistent, geven geen inzicht in het jaarplan en bevatten geen concreet geformuleerde beleidsdoelstellingen. Door het ontbreken van geformuleerde beleidsdoelstellingen is toetsing achteraf van de begrotingsuitvoering onmogelijk. De Rekenkamer heeft geconstateerd dat de begrotingen van 2008 voorzien zijn van een samenvattende nota waarin de beleidsdoelstellingen worden geformuleerd, hetgeen toe te juichen is.
- De vele en omvangrijke begrotingsoverschrijdingen zonder dat daarbij de voorhangprocedures ex artikel 14 van de CV 1989 zijn toegepast, het achterwege laten van het begroten van de aanzuivering van exploitatietekorten van de bij landsverordening ingestelde rechtspersonen waartoe het Land verplicht is en het plegen van in de comptabiliteitsvoorschriften genoemde rechtshandelingen zonder de daartoe vereiste machtiging vooraf te hebben verkregen. Dit leidt tot onrechtmatigheid waarop ná 25 augustus 1999 artikel 31 van de CV 1989 van toepassing is. Dit betekent dat ministers persoonlijk voor de financiële gevolgen kunnen worden aangesproken.
- Voornoemde exploitatietekorten en de begrotingsoverschrijdingen stuwen voorzover deze niet kunnen worden gecompenseerd door verlaging van andere begrotingsposten het begrotingstekort en daarmee ook het financieringstekort omhoog. Ondanks dat de middelen hoger zijn uitgevallen dan begroot is er in de onderzochte jaren 1997-2000 sprake van exploitatietekorten, tezamen voor een bedrag van ruim Afl. 375 miljoen, met alle gevolgen van dien voor de schuldpositie van het Land.

*Financieel beheer*

Het financieel beheer is reeds jarenlang niet op orde. De signalen die de controlerende instanties sinds jaar en dag hebben gegeven zowel aan ministers als aan de Staten door middel van hun rapporten hebben niet geleid tot het serieus aanpakken van de problemen in de administratieve organisatie en interne controle van het gehele overheidsapparaat. De gevolgen van het langdurig negeren van deze problemen zijn nu zichtbaar, getuigen de (omvangrijke)

fraudes en onregelmatigheden die thans aan het licht komen. Het niet op orde zijn van het financieel beheer blijkt uit de volgende feiten en omstandigheden:

- De vele tekortkomingen in de opzet en werking van de administratieve organisatie en interne controle die gesignaleerd zijn door de CAD en de Rekenkamer. Deze tekortkomingen vloeien voor een belangrijk gedeelte voort uit het niet doorvoeren en/of handhaven van functiescheidingen en/of het niet onderkennen van de risico's.
- Het gebrek aan kennis en kunde bij de leidinggevenden om alle administratief-organisatorische risico's te onderkennen en deze af te dekken met passende maatregelen die ook goed functioneren. Dit bleek bij een door de Rekenkamer in 2007 gehouden inventarisatie naar de beschrijving van de administratieve organisatie en interne controle van de overheidsdiensten. Deze beschrijvingen bestaan nagenoeg niet of zijn niet volledig en/of niet actueel. Vele diensthoofden gaven aan ondersteuning hierbij nodig te hebben.
- Het ontbreken van een personeelsformatieplan waardoor het toetsen van benoemingen niet mogelijk is.
- Het bestaan van een sterk verouderde bezoldigingsregeling dat noopt tot afwijkingen hiervan.
- Het niet goed functioneren en het sterk vervuild zijn van het financiële administratiesysteem.
- Het bestaan van een niet sluitend kredietbewakingssysteem. Het gehanteerde systeem was in de onderhavige jaren alleen van toepassing op de bestedingen op basis van een inkooporder. Voor de andere begrotingsposten (waaronder het personeel) bestonden tot voor kort geen kredietbewakingsprocedures met grote begrotingsoverschrijdingen tot gevolg.
- Het niet naleven van comptabiliteitsvoorschriften die bedoeld zijn om de rechtmatigheid en doelmatigheid van bestedingen te waarborgen. Met name wordt de aandacht gevestigd op de vele afwijkingen bij de toepassing van de Bezoldigingsregeling en van de aanbestedingsvoorschriften ex artikelen 25 en 26 van de CV 1989. Door van aanbestedingsvoorschriften af te wijken loopt het Land grote risico's niet alleen voor de rechtmatigheid en doelmatigheid van de bestedingen maar vooral risico's voor inbreuk op de integriteit van de overheid.
- Het niet afleggen van verantwoording door de uitvoerende macht over het gevoerde financieel beheer.

*Financiële administratie*

De beginbalansposities zijn nimmer gecontroleerd met als gevolg dat er onzekerheid bestaat over de juistheid en volledigheid hiervan. De financiële administratie is niet op orde en niet betrouwbaar. De verantwoordingsfunctie op basis van deze financiële administratie komt in het gedrang. Toetsing op basis van deze financiële administratie of de beleidsdoelstellingen zijn gehaald is niet mogelijk. Evenmin kan deze administratie als instrument dienen in het beheersings- en sturingsproces. Dit blijkt uit de volgende punten:

- De financiële administratie, gevoerd door middel van het GFS, is niet in evenwicht.

- Interne controle vindt niet plaats of laat geen sporen hiervan na middels schriftelijke vastleggingen en rapportages.
- Maandelijkse afsluitingen en rapportages zoals de 'Regeling centrale begrotings- en financiële administratie' voorschrijft blijven achterwege en daardoor ook de nodige periodieke afstemmingen tussen grootboek en subgrootboeken, en van de verhoudingen tussen het Land en verbonden partijen alsmede gesubsidieerde instellingen. Tussenrekeningen lopen niet periodiek glad en worden ook niet (periodiek) uitgezocht. Kredietbewakingoverzichten worden sporadisch naar de overheidsdiensten gestuurd. Afstemming en verklaring van verschillen tussen de centrale begrotings- en financiële administratie en door de diensten bijgehouden kredietbewaking, gevolgd door eventuele correcties, vinden niet plaats.
- Analyses van de verschillen tussen de werkelijke en begrote cijfers worden niet gemaakt, laat staan verklaard.

# 7 Aanbevelingen

Gezien de ernst van de situatie beveelt de Rekenkamer dringend aan zo spoedig mogelijk zorg te dragen voor de verbetering van het financieel beheer en de verantwoording die daarover moet worden afgelegd.
De minister van Financiën heeft ter verkrijging van gezonde overheidsfinanciën reeds een aantal maatregelen genomen. Zo verleent de Nederlandse regering sinds 2007 technische bijstand bij het voorbereiden van wijzigingsvoorstellen voor de CV 1989. Daarnaast heeft de 'National Commission on Public Finance' in februari 2007 het rapport 'Sound Public Finance and Public Accountability in Aruba' uitgebracht. Hierin is een actieplan opgenomen, gericht op de verkrijging van gezonde overheidsfinanciën en openbare verantwoordelijkheidstelling.
De Rekenkamer mist in het hiervoor genoemd rapport een stappenplan ter verbetering van het financieel beheer, vergezeld van een tijdpad, om de geconstateerde tekortkomingen in het traject van beleidsbegroting tot en met beleidsverantwoording op te heffen. In dit stappenplan dient te worden ingegaan op de te bereiken doelstelling(en), de op te heffen tekortkomingen, de concreet te treffen maatregelen om de tekortkomingen op te heffen onder vermelding van de tijdsplanning waarin elke te nemen maatregel zijn beslag moet hebben gekregen en de periodiciteit alsmede de vorm van de voortgangsrapportages.
De Staten zouden dit stappenplan voor het verbeteringsproces van het financieel beheer moeten goedkeuren en moeten beslissen welke de ijkmomenten zijn voor het houden van toezicht op de voortgang van de uitvoering hiervan. Het welslagen van het verbeteringsproces van het financieel verbeteringsproces is voor een belangrijk deel afhankelijk van dit toezicht.

De Rekenkamer beveelt aan de volgende punten in het stappenplan te incorporeren:

*Wettelijk kader*

- Zorg voor herziening van de CV 1989, gebaseerd op een door de Staten goedgekeurde kadernota, daarbij nauwlettend in de gaten houdend;
    - de eenduidigheid van de wet- en regelgeving;
    - het budgetrecht en de controlefunctie van de Staten bij het begrotings- en verantwoordingsproces;
    - de sancties voor het niet naleven van comptabiliteitsvoorschriften.
- Incorporeer bij de herziening van de CV 1989 ook de herziening en totstandkoming van wet- en regelgeving voor de jaarverslaggeving van het Land, studiefinanciering en herziening Bezoldigingsregeling Aruba.

*Begroting/begrotingsuitvoering*

- Onderwerp het gehele begrotingsproces aan een kritische evaluatie en pas deze zo nodig aan.
- Verhoog de kwaliteit van de begrotingen door:
  - de begrotingen te baseren op een jaarplan, afgeleid uit een meerjarenplan welk op zijn beurt is gestoeld op het regeerakkoord en het daaruit voortvloeiende eenduidig geformuleerde en consistent regeringsbeleid.
  - beleidsnota's op te stellen die inzicht geven in het jaarplan voor het onderhavige begrotingsjaar alsmede de gehanteerde prioriteitstelling en de motivering hiervan ten aanzien van verschillende beleidsterreinen binnen de ministeries. Beleidsnota's dienen intern consistent te zijn en afgestemd te zijn met het regeringsbeleid.
  - de concrete beleidsdoelstellingen in het jaarplan in termen van verwachte output en de daarvoor benodigde input van middelen ter realisering hiervan te vertalen in de begroting.
  - nadere voorschriften te geven in de RUB voor de opstelling van de basisramingen van de overheidsdiensten waarop de ontwerpbegroting is gebaseerd.
- Zorg voor monitoring van de begrotingsuitvoering en periodieke voortgangsrapportages hieromtrent.

*Financieel beheer*

- Onderwerp de interne organisatie, administratieve organisatie en interne controle van alle overheidsdiensten aan een kritische evaluatie zowel voor wat betreft de opzet als de werking teneinde zicht te krijgen op de risico's die het Land loopt.
- Inventariseer deze risico's en tref maatregelen om deze risico's zoveel mogelijk te beperken ter waarborging van de ordelijkheid van het financieel beheer.
- Draag zorg voor een op de te vervullen overheidstaken (kerntakenanalyse) gebaseerd formatieplan en voor de herziening van de bezoldigingsregeling.
- Zorg voor een kader ter toetsing van 'good (corporate) governance' ten aanzien van de gelieerde overheidslichamen (overheidsbedrijven,- vennootschappen, bij landsverordening ingestelde rechtspersonen, overheidsstichtingen) en gesubsidieerde instellingen.
- Zorg voor een goed functionerend financiëel administratiesysteem en een sluitend kredietbewakingsysteem ter voorkoming van begrotingsoverschrijdingen.
- Onderwerp de beginbalans van enig dienstjaar aan een zelfstandig balansonderzoek.
- Bevorder de controleerbaarheid door de sporen van de verrichte interne controle duidelijk zichtbaar te maken, de resultaten hiervan vast te leggen in (interne) rapportages en te zorgen voor een ordelijke archivering van de aan de administratie ten grondslag liggende documenten.
- Leef na alle comptabiliteitsvoorschriften en beperk het gebruik van de wettelijke mogelijkheden hiervan af te wijken.

- Sanctioneer niet naleving van de comptabiliteitsvoorschriften niet alleen voor ministers in overeenstemming met artikel 31 van de CV 1989 maar ook voor alle budgethouders door toepassing van disciplinaire straffen.

*Financiële verantwoording*

- Onderwerp het gehele verantwoordingsproces aan een kritische evaluatie en pas dit zo nodig aan.
- Verhoog de betrouwbaarheid van de centrale begrotings- en financiële administratie waardoor zij de begrotings- en verantwoordingsfunctie kan vervullen door maatregelen te nemen ter:
  - verhoging kennis- en kundeniveau van het hiermee belaste personeel;
  - verhoging van de betrouwbaarheid van het financiëel administratiesysteem;
  - verbetering van de administratieve organisatie en interne controle teneinde risico's zoveel mogelijk te beperken;
  - verhoging van betrouwbaarheid van de verantwoording door periodieke afstemmingen in het kader van de maandelijkse rapportages;
  - stipte naleving van de comptabiliteitsvoorschriften.
- Voorkom achterstanden in het bijwerken van de financiële administratie. Het up to date houden van financiële administratie is een noodzakelijke voorwaarde om deze te kunnen gebruiken bij het beheersen van 's Lands financiën en deze zonodig bij te sturen.

# 8 Reactie minister van Financiën en nawoord Rekenkamer

Met brief van 8 oktober 2008 heeft de Algemene Rekenkamer het rapport 1997-2000 voor commentaar aangeboden aan de voorganger van de huidige minister van Financiën. Omdat geen reactie was ontvangen is het rapport op 2 februari 2010 nogmaals aangeboden aan de minister van Financiën. De minister reageerde met brief van 25 september 2010.

In zijn algemeenheid merkte de minister op dat verbetering van het financieel beheer het speerpunt van zijn beleid is. Het afleggen van verantwoording is een belangrijk onderdeel daarvan. In zijn reactie constateerde de minister verder dat de structurele tekortkomingen over de periode 1997-2000 waarover wordt gerapporteerd, op hoofdlijnen gelijk zijn aan die welke worden geconstateerd in het rapport van de Rekenkamer bij de jaarrekeningen 2001-2004. In zijn ogen zijn de tekortkomingen nog steeds van toepassing. De tekortkomingen zijn dusdanig omvangrijk en complex dat het onrealistisch is te veronderstellen dat alle tekortkomingen binnen een heel korte termijn kunnen worden opgelost. Het is het streven van dit kabinet om de tekortkomingen in het financieel beheer daadkrachtig aan te pakken.

Wat betreft de concrete bevindingen ten aanzien van de jaarrekeningen 1997 tot en met 2000 zijn opgenomen, merkt hij op het niet doelmatig te vinden hierop nog te reageren omdat het gaat over een tijd die inmiddels meer dan een decennium achter ons ligt. Er hebben verschillende regeringswisselingen plaatsgevonden, verantwoordelijke ministers en een aantal diensthoofden zijn niet meer in functie en documentatie over die tijd zijn minder toegankelijk.

*Nawoord Rekenkamer*

De Rekenkamer heeft met instemming kennis genomen van de reactie van de minister van Financiën. In zijn reactie heeft de minister het streven om het beheer daadkrachtig aan te pakken nader uitgewerkt. Een samenvatting daarvan met een nawoord van de Rekenkamer is opgenomen in hoofdstuk 8 van het rapport van de Rekenkamer bij de jaarrekeningen 2001-2004.

De Rekenkamer heeft er begrip voor dat de minister niet reageert op de concrete bevindingen van de jaarrekeningen 1997-2000. De Rekenkamer heeft besloten, ook omdat correcties en herstel in het algemeen niet meer mogelijk is, de gedetailleerde bevindingen geen onderdeel te doen zijn van het definitieve rapport. Hiermee wil zij ook benadrukken dat er in haar ogen prioriteit moet worden gegeven aan toekomstgerichte verbeteracties.

# Bijlage 1: Stand van zaken inzake controle jaarrekeningen van het Land

| Jaarrekening Land | Oplevering concept-jaarrekening door Directie Financiën | Oplevering definitieve jaarrekening door Directie Financiën | Datum CAD-rapport | Ontvangst afschrift CAD-rapport door Rekenkamer | Aanbieding jaarrekening door minister van Financiën bij brief dd. | Aanbieding rapport Rekenkamer aan minister van Financiën | Afschrift rapport Rekenkamer aan Staten |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1986 | | | 05-04-1988 | 07-04-1988 | 08-01-1988 | Afdoening bij brief van 09-05-1988 | - |
| 1987 | | | 29-09-1992 | 30-09-1992 | 07-10-1993 | 30-05-1997 | 30-05-1997 |
| 1988 | | | 02-03-1994 | 13-04-1994 | 12-04-1994 | 30-05-1997 | 30-05-1997 |
| 1989 | | | 22-12-1994 | 03-01-1995 | 22-03-1995 | 30-05-1997 | 30-05-1997 |
| 1990 | 29-08-1995 | | 29-09-1995 | 30-09-1995 | 30-09-1995 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1991 | 29-08-1995 | | 13-12-1995 | 18-12-1995 | 18-12-1995 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1992 | 29-08-1995 | | 26-01-1996 | 31-01-1996 | 31-01-1996 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1993 | 29-08-1995 | | 18-04-1996 | 23-04-1996 | 23-04-1996 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1994 | 01-08-1996 | | 31-07-1996 | 23-08-1996 | 15-08-1996 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1995 | 14-10-1996 | | 28-10-1996 | 01-11-1996 | 01-11-1996 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1996 | 10-09-1997 | | 31-10-1997 | 06-01-1998 | 09-02-1998 | 28-09-1999 | 28-09-1999 |
| 1997 | | 15-04-1998 | 18-05-1999 | 25-05-1999 | 25-05-1999 | 10-08-2008 | |
| 1998 | 12-03-2001 | 15-10-2001 | 15-08-2001 | 07-01-2002 | 16-01-2002 | 10-08-2008 | |
| 1999 | 10-10-2002 | 23-01-2003 | 16-05-2003 | 21-05-2003 | 04-03-2004 | 10-08-2008 | |
| 2000 | 09-06-2003 | 04-12-2003 | 04-03-2004 | 16-03-2004 | 16-03-2004 | 10-08-2008 | |

# Bijlage 2: Stand van zaken inzake de totstandkoming van de begrotingen van de ministeries van het Land 1997-2000

| | Aanbieding initiële begroting ministers | Aanbieding concept-begroting ministerraad | Aanbieding ontwerp-landsverordening ministerraad | Aanbieding Raad van Advies | Advies Raad van Advies | Aanbieding Staten | Behandeling Centrale Commissie | Verslag Centrale Commissie | Nota naar aanleiding van verslag | Behandeling Openbare Vergadering | Goedkeuring Staten | Bekrachtiging landsverordening Gouverneur | Afkondigingsblad van Aruba |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **1997** Land | | | | 08-07-1996 | 06-08-1996 | 28-08-1996 | 08-10-1996 | 19-11-1996 | 11-12-1996 | 23-12-1996 | 27-12-1996 | 16-05-1997 | 20-05-1997 |
| **1998** Land | | | | 09-07-1997 | 13-08-1997 | 28-08-1997 | 21-11-1997 | 01-09-1998 | 25-09-1998[5] | 06-10-1998 | 14-10-1998 | 07-12-1999 | 21-01-2000 |
| **1999** | | | | | | | | | | | | | |
| - Algemene Zaken | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 02-12-1998 | 08-12-1998 | 10-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Justitie en Publieke Werken | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 07-12-1998 | 08-12-1998 | 15-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Economische Zaken | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 02-12-1998 | 08-12-1998 | 11-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Vervoer en Communicatie | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 01-12-1998 | 08-12-1998 | 18-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Onderwijs en Arbeid | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 01-12-1998 | 08-12-1998 | 15-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur en Sport | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 03-12-1998 | 08-12-1998 | 15-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| - Financiën | | | | 26-08-1998 | 31-08-1998 | 01-09-1998 | 08-10-1998 | 02-11-1998 | 09-12-1998 | 15-12-1998 | 21-12-1998 | 29-11-1999 | 29-11-1999 |
| **2000** | | | | | | | | | | | | | |
| - Algemene Zaken | | | | 12-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-2000 | 15-10-1999 | 05-11-1999 | 02-12-1999 | 08-12-1999 | 15-12-1999 | 15-06-2001 | 29-06-2001 |
| - Justitie en Publieke Werken | | | | 13-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999 | 02-12-1999 | 08-12-1999 | 15-12-1999 | 15-06-2001 | 29-06-2001 |
| - Economische Zaken | | | | 12-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999[6] | | 08-12-1999 | 20-12-1999 | 15-06-2001 | 29-06-2001 |

[5] In september 1997 is het kabinet-Eman II gevallen. Het nieuwe kabinet-Eman III is in april 1998 aangetreden. Op 16 september 1998 is een nota van wijziging op de ontwerp landsverordening tot vaststelling van de begroting van het Land voor het dienstjaar 1998 ingediend bij de Staten.

[6] Het verslag betreft een blanco verslag, daarom is er ook geen nota naar aanleiding van het verslag aanwezig.

| | Aanbieding initiële begroting ministers | Aanbieding concept-begroting ministerraad | Aanbieding ontwerp-landsverordening ministerraad | Aanbieding Raad van Advies | Advies Raad van Advies | Aanbieding Staten | Behandeling Centrale Commissie | Verslag Centrale Commissie | Nota naar aanleiding van verslag | Behandeling Openbare Vergadering | Goedkeuring Staten | Bekrachtiging landsverordening Gouverneur | Afkondigingsblad van Aruba |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| - Vervoer en Communicatie | | | | 12-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999 | 02-12-1999 | 08-12-1999 | 15-12-1999 | 15-06-2001 | 29-06-2001 |
| - Onderwijs en Arbeid | | | | 12-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999[7] | | 08-12-1999 | 15-12-1999 | 10-08-2000 | 29-09-2000 |
| - Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur en Sport | | | | 12-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999 | | 08-12-1999 | 22-12-1999 | 15-06-2001 | 29-06-2001 |
| - Financiën | | | | 13-07-1999 | 04-08-1999 | 01-09-1999 | 15-10-1999 | 05-11-1999 | 02-12-1999 | 08-12-1999 | 23-12-1999 | 17-03-2000 | 31-05-2000 |

[7] Idem als bij 5.

# Bijlage 3: Relevante regelgeving

| Afkondigingsblad | Omschrijving |
|---|---|
| AB 1987 no. 3 | Landsverordening van 16 maart 1987, houdende de mogelijkheid geldleningen aan te gaan in de vorm van schatkistpapier (Landsverordening schatkistpapier) |
| AB 1988 no. 88 | Landsbesluit bijstandsverlening |
| AB 1988 no. 100 | Landsverordening Universiteit van Aruba |
| AB 1989 no. 72 | Comptabiliteitsverordening 1989 |
| AB 1989 no. 73 | Invoeringsverordening Comptabiliteitsverordening 1989 |
| AB 1990 no. GT 34 | Subsidieverordening instellingen van openbaar nut |
| AB 1990 no. 98 | Regeling centrale begrotings- en financiële administratie |
| AB 1991 no. GT 25 | Pensioenverordening landsdienaren |
| AB 1991 no. 115 | Regeling overige financiële administraties |
| AB 1992 no. 18 | Landsverordening algemene ziektekostenverzekering |
| AB 1993 no. GT 15 | Landsverordening Volkskredietbank |
| AB 1993 no. GT 24 | Landsverordening Ziektekostenverzekering |
| AB 1994 no. 58 | Ministeriële regeling van 22 december 1994 tot wijziging van de Regeling centrale begrotings- en financiële administratie |
| AB 1995 no. GT 1 | Landsverordening Sociale Verzekeringsbank |
| AB 1995 no. 50 | Landsverordening van 14 juli 1995 houdende instelling van drie begrotingsfondsen |
| AB 1986 no GT 10 | Bezoldigingsregeling Aruba 1986 |
| AB 1996 no. 58 | Landsbesluit openbare aanbestedingen |
| AB 1997 no. 2 | Landsverordening bezoldiging leden van de Staten |
| AB 1997 no. 17 | Landsverordening van 16 mei 1997 tot vaststelling van de begroting van het Land voor het dienstjaar 1997 |
| AB 1997 no. 36 | Landsbesluit Personeelsvoorschotten |
| AB 1997 no. 45, | Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening regelende de bezoldiging e.d. van de minister |
| AB 1998 no. 16 | Landsverordening toezicht kredietwezen |
| AB 1998 no. GT 16 | Landsbesluit inrichting en werkwijze Volkskredietbank |
| AB 1999 no. 42 | Landsverordening van 7 september 1999 houdende voorzieningen met het oog op het voortbestaan van de luchtvaartmaatschappij Air Aruba N.V. |
| AB 1999 no. 63 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Algemene Zaken voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 64 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Onderwijs en Arbeid voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 65 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Vervoer en Communicatie voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 66 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Volksgezondheid, Sociale Zaken, Cultuur en Sport voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 67 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Economische Zaken voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 68 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Financiën voor het dienstjaar 1999 |
| AB 1999 no. 69 | Landsverordening van 29 november 1999 tot vaststelling van de begroting van Justitie en Publieke Werken voor het dienstjaar 1999 |
| AB 2000 no. 1 | Landsverordening van 7 december 1999 tot vaststelling van de begroting van het Land voor het dienstjaar 1998 |
| AB 2000 no. 19 | Landsverordening van 17 maart 2000 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Financiën voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 71 | Landsverordening van 15 juni 2001 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Algemene Zaken voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 72 | Landsverordening van 15 juni 2001 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Onderwijs en Arbeid voor het dienstjaar 2000 |

| Afkondigingsblad | Omschrijving |
|---|---|
| AB 2000 no. 73 | Landsverordening van 15 juni 2001 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Vervoer en Communicatie voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 75 | Landsverordening van 15 juni 2001 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Economische Zaken voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 76 | Landsverordening van 15 juni 2001 tot vaststelling van de begroting van het ministerie van Justitie en Publieke Werken voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 79 | Landsverordening van 10 augustus 2000 tot vaststelling van de begroting van de Algemene Rekenkamer Aruba voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 80 | Landsverordening van 10 augustus 2000 tot vaststelling van de begroting van de Staten van Aruba voor het dienstjaar 2000 |
| AB 2000 no. 99 | Landsverordening van 27 december 2000 houdende goedkeuring van eindafrekenstaat, bedoeld in artikel 7, derde lid, van de Onderlinge Regeling Boedelscheiding Nederlandse Antillen |
| AB 2000 no. GT12 | Landsverordening rechtspositionele bepalingen ministers en gewezen ministers |
| AB 2000 no. 101 | Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening algemene ziektekostenverzekering |

# Bijlage 4: Lijst gebruikte afkortingen

| | |
|---|---|
| AAA | Aruba Airport Authority |
| AIC | Ambtelijke Investeringscommissie |
| APA | Aruba Ports Authority N.V. |
| APFA | Algemeen Pensioenfonds van Aruba |
| Aruba Bunita | Aruba Bunita N.V. |
| Arubus | Compania Arubano di Bus N.V. |
| AZV | Algemene Ziektekosten Verzekering |
| BAD | Banco Arubano di Desaroyo N.V. |
| CAD | Centrale Accountantsdienst |
| CBA | Centrale Bank van Aruba |
| CBJAZ | Centraal Bureau voor Juridische en Algemene Zaken |
| CV 1989 | Comptabiliteitsverordening 1989 |
| ECL | Economische Classificatie |
| FCCA | Fundacion Cas pa Comunidad Arubano |
| FCL | Functionele Classificatie (kostenplaats) |
| FDNSN | Fondo Desaroyo Nobo San Nicolas |
| FINAR | Verbetering Financieel Beheer Aruba |
| FNGV | Fondo Nacional di Garantia pa Vivienda |
| GFS | Gemeentelijk Financieel Systeem |
| Land | land Aruba |
| LARA | Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba |
| LHD | Luchthavendienst |
| LMA | Landsverordening Materieel Ambtenarenrecht |
| Nb | Niet bekend |
| Nvt | Niet van toepassing |
| Rekenkamer | Algemene Rekenkamer Aruba |
| RUB | Richtlijnen en Uitgangspunten voor de Begroting |
| SEPB | Stichting Educacion Profesional Basico |
| Setar | Servicio de Telecomunicacion di Aruba |
| Staatsregeling | Staatsregeling van Aruba |
| Staten | Staten van Aruba |
| Stichting AHTTC | Stichting Aruba Trade & Training Center |
| Stichting FDA | Stichting Fondo Desaroyo Aruba |
| SVb | Sociale Verzekeringsbank |
| Tele Aruba | Tele Aruba N.V. |

# Bijlage 5: Lijst van de bij het onderzoek betrokken CAD-rapporten

**In 1998 ontvangen CAD-rapporten**

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 98.004 | 20-04-1998 | Bijzonder onderzoek naar uitbetaalde restituties in 1997 door Ontvanger der Belastingen | 20-04-1998 |
| 98.006 | 04-05-1998 | Onderzoek naar kosten voor huurauto's en telefoonkosten voor Unescoraad over 1997 | 04-05-1998 |
| 98.007 | 05-05-1998 | Verantwoording van subsidiabele kosten en de subsidieopbrengsten van de Stichting Unoca over 1996 en 1997 | 05-05-1998 |
| 98.008 | 18-05-1998 | Jaarrekeningen 1996 en 1997 van de Stichting Fundacion Arubano pa Invalido over de jaren 1996 en 1997 | 18-05-1998 |
| 98.009 | 05-06-1998 | Onderzoek over successie- en overgangsbelasting en overdrachtsbelasting van januari tot en met december 1997 | 22-07-1998 |
| 98.011 | 10-06-1998 | Onderzoek naar de studieleningen Directie Onderwijs ten behoeve jaarrekening 1997 van het Land | 10-06-1998 |
| 98.012 | 22-06-1998 | Verantwoording van subsidiabele kosten en subsidievoorschotten van de Stichting Museo Numismatico Aruba over 1996 en 1997 | 22-06-1998 |
| 98.013 | 10-07-1998 | Verantwoording opbrengsten Bureau Burgerlijke Stand en Bevolkingsregister over 1997 | 10-07-1998 |
| 98.014 | 23-07-1998 | Vrije geneeskundige behandeling en overige kosten on- en minvermogenden over 1997 | 23-07-1998 |
| 98.015 | 04-08-1998 | Opbrengstverantwoording Speelvergunningsrecht 1997 | 04-08-1998 |

**In 1999 ontvangen CAD-rapporten**

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 99.001 | 01-02-99 | Onderzoek naar de verlening van voorschotten aan personeelsleden bij Tele Aruba N.V. over januari 1997 tot en met oktober 1998 | 01-02-1999 |
| 99.002 | 17-02-99 | Onderzoek inzake geneeskundige kosten buitenland over het jaar 1997 | 17-02-1999 |
| 99.003 | 16-02-99 | Controle van de jaarrekening 1995 tot en met 1997 Universiteit van Aruba | 16-02-1999 |
| 99.004 | 22-03-99 | Onderzoek naar de opbrengsten van de Directie Posterijen over 1997 | 22-03-1999 |
| 99.005 | 01-04-99 | Bijzonder onderzoek Radisson Hotel | 01-04-1999 |
| 99.006 | 03-05-99 | Directie Openbare Orde en Veiligheid inzake opbrengsten over 1997 | 03-05-1999 |
| 99.007 | 07-06-99 | Opbrengstverantwoording heffing Grondbelasting over 1997 | 07-06-1999 |
| 99.008 | 09-06-99 | Bijzonder onderzoek inzake de WA motorrijtuigenverzekering | 26-11-1999 |
| 99.009 | 17-06-99 | Onderzoek verantwoorde opbrengsten Dienst Landmeetkunde en Vastgoedregistratie 1997 | 17-06-1999 |
| 99.010 | 25-06-99 | Onderzoek opbrengsten van transactie- en boetegelden van het Parket Officier van Justitie over 1997 | 25-06-1999 |
| 99.011 | 30-06-99 | Onderzoek naar de verantwoorde kosten van goederen en diensten en opbrengsten van de Aruba Tourism Authority 1997 | 30-06-1999 |
| 99.012 | 22-07-99 | Onderzoek naar salarissen, toelagen en pensioenen over dienstjaar 1997 bij Directie Personeel en Organisatie | 22-07-1999 |
| 99.013 | 16-07-99 | Jaarrekening 1997 van Stichting Fundacion Guia mi | 16-07-1999 |
| 99.014 | 28-07-99 | Onderzoek inzake de heffing van de loonbelasting 1997 | 28-07-1999 |
| 99.015 | 06-08-99 | Financiële verantwoording 1997 en 1998 van Fundacion Desaroyo Educativo Comunitario | 06-08-1999 |
| 99.016 | 10-08-99 | Verantwoording van de opbrengsten van de Dienst Domeinbeheer 1997 | 10-08-1999 |
| 99.017 | 12-08-99 | Jaarrekening 1998 van de Stichting Fundacion Arubano pa Invalido | 12-08-1999 |
| 99.018 | 27-08-99 | Subsidie-onderzoek over 1996 tot en met 1998 van de Stichting Arubaanse Muziekschool | 27-08-1999 |
| 99.019 | 14-09-99 | Onderzoek naar de jaarrekeningen 1996 en 1997 van de Arubaanse Stichting van Reclassering en kinderbescherming | 14-09-1999 |
| 99.020 | 14-09-99 | Controle financiële verantwoording inzake uitgaven over 1998 ten laste van de fondsen van Overheidsprojecten | 10-09-1999 |
| 99.021 | 08-10-99 | Controle van de jaarrekening Dienst Openbare Werken over 1997 | 08-10-1999 |
| 99.022 | 17-09-99 | Subsidie-onderzoek over 1997 en 1998 van Aruba Quality Foundation | 17-09-1999 |
| 99.023 | 23-09-99 | Onderzoek jaarrekening 1997 en 1998 van de Stichting Centro pa nos Desaroyo di Aruba | 24-09-1999 |

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 99.024 | 28-09-99 | Onderzoek jaarrekening 1997 en 1998 van de Stichting Bevordering Verantwoord Ouderschap | 28-09-1999 |
| 99.025 | 08-10-99 | Onderzoek motorrijtuigbelasting en opbrengsten uit hoofde van verkoop van nummer- en controleplaten over 1997 | 08-10-1999 |
| 99.026 | 04-10-99 | Onderzoek naar de subsidiabele kosten van de Vereniging Arubaanse Sport Unie over de boekjaren 1997 en 1998 | 04-10-1999 |
| 99.027 | 12-10-99 | Jaarrekening 1996 tot en met 1998 van de Stichting Cas pa Hubentud | 12-10-1999 |
| 99.028 | 28-10-99 | Onderzoek naar subsidiabele kosten en subsidie-opbrengsten van de Fundacion Arubano di esnan Visualmente Incapacita over 1995 tot en met 1997 | 27-10-1999 |
| 99.029 | 27-10-99 | Voorlopige onderzoek naar de subsidiabele kosten van de Stichting Aruba World Youth Foundation over 1996 en 1997 | 27-10-1999 |
| 99.029 | 27-10-99 | Voorlopige onderzoek naar de subsidiabele kosten van de Stichting Aruba World Youth Foundation over 1996 en 1997 | 27-10-1999 |
| 99.030 | 03-11-99 | Controle van de jaarrekening 1997 van het Land | 03-11-1999 |
| 99.031 | 28-10-99 | Jaarrekening 1997 en 1998 van de Fundacion Centro pa nos grandinan | 28-10-1999 |
| 99.032 | 10-11-99 | Onderzoek subsidie Stichting Monseigneur van Zeppenfeldt 'Te Aworo' 1996 tot en met 1998 | 10-11-1999 |
| 99.033 | 22-11-99 | Jaarrekeningen 1995 tot en met 1997 van de Stichting Wit Gele Kruis | 22-11-1999 |
| 99.034 | 01-12-99 | Onderzoek naar jaarrekeningen 1991 tot en met 1997 van de Stichting Casa Cuna Progreso | 01-12-1999 |
| 99.035 | 01-12-99 | Controle van de jaarrekeningen 1996 tot en met 1998 van de Stichting Kinderhuis Imeldahof | 01-12-1999 |
| 99.036 | 03-12-99 | Verantwoording van de subsidiabele kosten van de Stichting Gezinsvervangend Tehuis over 1997-1998 | 03-12-1999 |
| 99.037 | 03-12-99 | Jaarrekening 1997 van het Comité Olimpico Arubano | 03-12-1999 |
| 99.038 | 07-12-99 | Onderzoek van de Ontvanger der Belastingen over 1997 en 1998 | 07-12-1999 |
| 99.039 | 21-09-1999 | Onderzoek jaarrekening SEPB 1996 en 1997 | 11-01-2000 |

**In 2000 ontvangen CAD-rapporten**

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 2000.001 | 28-12-1999 | Rapport onderzoek jaarrekening SKOA 1996 t/m 1998 | 11-01-2000 |
| 2000.002 | 27-10-1999 | Onderzoek van de jaarrekeningen 1996 en 1997 van de Stichting Algemene Bejaardenzorg Aruba | 20-01-2000 |
| 2000.003 | 28-09-1999 | Onderzoek Invoerrechten 1998 | 20-01-2000 |
| 2000.004 | 15-12-1999 | Onderzoek v.d. opbrengsten van het Landslaboratorium over 1998 | 21-01-2000 |
| 2000.005 | 07-01-2000 | Onderzoek inzake exploitatie kosten Compleho Deportivo Guillermo Trinidad over 1993 t/m 1997 | 10-02-2000 |
| 2000.006 | 27-12-1999 | Onderzoek Invoerrechten 1998 | 09-03-2000 |
| 2000.007 | 14-01-2000 | Onderzoek naar de verantwoorde kosten van goederen en diensten en opbrengsten van ATA over 1998 | 02-03-2000 |
| 2000.008 | | De administratieve organisatie van de community pool San Nicolaas | 24-03-2000 |
| 2000.009 | 09-02-2000 | Onderzoek naar de verantwoorde retributies en leges bij de Veterinaire Dienst over 1998 | 29-03-2000 |
| 2000.010 | 30-03-2000 | Onderzoek naar de opbrengstenverantwoording Inkomstenbelasting 1998 | 18-04-2000 |
| 2000.011 | 02-03-2000 | Onderzoek accijnzen minerale oliën 1998 | 28-04-2000 |
| 2000.012 | 14-03-2000 | Onderzoek naar de administratieve organisatie en interne controle van het Projectbureau Parke Nacional Arikok | 26-04-2000 |
| 2000.013 | 03-02-2000 | Onderzoek dienstverlening I.U. en D. 1998 | 18-05-2000 |
| 2000.014 | 14-04-2000 | Onderzoek doorvoerzegelbelasting 1998 | 18-05-2000 |
| | | Schulden Directie Posterijen | 19-05-2000 |
| 2000.015 | 17-05-2000 | Onderzoek van de kosten van de geneeskundige behandelingen in het buitenland over 1998 | 23-05-2000 |
| 2000.016 | 23-05-2000 | Onderzoek naar de opbrengsten van Directie Posterijen over 1998 | 26-05-2000 |
| 2000.017 | 10-05-2000 | Onderzoek naar de opbrengsten verantwoording Winstbelasting over 1998 | 13-06-2000 |
| 2000.018 | 17-04-2000 | Onderzoek naar de verantwoorde retributies en leges van de Dienst Landmeetkunde en Vastgoedregistratie over 1998 | 13-06-2000 |
| 2000.019 | 24-05-2000 | Onderzoek naar de verantwoorde opbrengsten van het Bureau Burgerlijke Stand en Bevolkingsregister over 1998 | 23-06-2000 |

**In 2001 ontvangen CAD-rapporten**

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 2001.001 | 31-10-2000 | Onderzoek bijstandsuitkeringen en uitkeringen ex artikel 10 over 1998 en 1999 | 19-01-2001 |
| 2001.003 | 06-10-2000 | Onderzoek naar de subsidiabele kosten en de subsidie-opbrengsten van de Stichting Unoca over 1998 en 1999 | 19-01-2001 |
| 2001.004 | 24-11-2000 | Onderzoek naar de verantwoorde subsidiabele kosten en de verantwoorde subsidieopbrengsten van de FAVI over 1998 en 1999 | 13-02-2001 |
| 2001.005 | 20-12-2000 | Subsidie onderzoek van de stichting 'Fundacion Arubano pa e Invalidonan' (Funari) over 1999 | 14-02-2001 |
| 2001.006 | 07-12-2000 | Subsidie-onderzoek over het boekjaar 1999 ten aanzien van sportsubsidies | 14-02-2001 |
| 2001.008 | 22-01-2001 | Onderzoek naar de jaarrekeningen van de Arubaanse Stichting voor de Reclassering en Kinderbescherming 1961 (ASRK) over de jaren 1998 en 1999 | 22-01-2001 |
| 2001.009 | 08-01-2001 | Onderzoek naar de subsidiabele kosten van de Vereniging Arubaanse Sport Unie over het boekjaar 1999 | 12-03-2001 |
| 2001.010 | 02-02-2001 | Onderzoek naar de subsidiabele kosten van de Stichting Ambiente Feliz over het boekjaar 1999 | 19-03-2001 |
| 2001.011 | 01-12-2000 | Onderzoek opbrengstverantwoording Successie- en overgangsbelasting en Overdrachtsbelasting 1998 en 1999 | 19-03-2001 |
| 2001.012 | 06-12-2000 | Onderzoek naar de jaarrekeningen van de Stichting Educacion Profesional Basico over 1998 en 1999 | 20-03-2001 |
| 2001.013 | 23-01-2001 | Onderzoek naar respectievelijk de kosten van het project Desaroyo Comunitario over 1997 en de subsidiabele projectkosten over 1998 en 1999 van de Fundacion Desaroyo Educativo Comunitario | 12-04-2001 |
| 2001.015 | 24-01-2001 | Rapport subsidie-onderzoek "Fundacion pa Nos Muchanan" 1998 en 1999 | 18-04-2001 |
| 2001.016 | 05-03-2001 | Onderzoek naar de verantwoorde opbrengsten van het Bureau Burgerlijke Stand en Bevolkingsregister over 1999 en 2000 | 18-04-2001 |
| 2001.017 | 16-02-2001 | Onderzoek naar de jaarrekeningen 1998 en 1999 van het Comite Olimpico Arubano | 20-04-2001 |
| 2001.018 | 16-01-2001 | Onderzoek naar de studieleningen 1998 en 1999 | 02-05-2001 |
| 2001.019 | 12-03-2001 | Onderzoek naar de jaarrekening van de Stichting Fundacion Anti Droga Aruba (FADA) over 1998 en 1999 | 08-05-2001 |
| 2001.020 | 31-01-2001 | Onderzoek financiële verantwoording Stichting Casa Cuna Progreso over 1998 en 1999 | 11-05-2001 |
| 2001.021 | 12-02-2001 | Onderzoek jaarrekeningen van Stichting Cas pa Hubentud over 1999 | 11-05-2001 |
| 2001.024 | 12-03-2001 | Onderzoek opbrengsten Speelvergunningsrecht en Logeerbelasting 1999 | 17-08-2001 |
| 2001.025 | 06-03-2001 | Verantwoorde opbrengsten Veterinaire Dienst over 1999 en 2000 | 31-08-2001 |
| 2001.027 | 29-06-2001 | Onderzoek naar de jaarrekening 1999 van de Stichting Katholiek Onderwijs Aruba | 27-09-2001 |
| 2001.028 | 05-04-2001 | Onderzoek vrije geneeskundige behandeling en overige kosten on- en minvermogenden over 1998 en 1999 | 02-10-2001 |
| 2001.029 | 21-05-2001 | Onderzoek naar de verantwoorde opbrengsten Directie Telecommunicatiezaken over 1999 en 2000 | 16-10-2001 |
| 2001.030 | 29-05-2001 | Onderzoeken naar de opbrengsten van de Directie Posterijen over 1999 | 08-11-2001 |
| 2001.031 | 16-11-2001 | Onderzoek naar de opbrengsten van het Bureau Intellectuele Eigendommen over 1999 en 2000 | 19-11-2001 |
| 2001.032 | 31-07-2001 | Onderzoek naar de jaarrekeningen 1998 en 1999 SABA | 05-12-2001 |
| 2001.033 | 15-08-2001 | Onderzoek opbrengstverantwoording Inkomstenbelasting kalenderjaren 1999 en 2000 | 10-12-2001 |

**In 2002 ontvangen CAD-rapporten**

| Nummer | Datum | Omschrijving | Ontvangst datum |
|---|---|---|---|
| 2002.01 | 15-08-2001 | De controle van de jaarrekening 1998 van het Land | 07-01-2002 |
| 2002.02 | 14-01-2002 | Onderzoek naar de verantwoorde kosten van goederen en diensten van Aruba Tourism Authority over 1999 | 16-01-2002 |
| 2002.03 | 25-10-2001 | Subsidie-onderzoek naar de jaarrekening van de Stichting Kindertehuis Imeldahof over het jaar 2000 | 18-01-2002 |
| 2002.05 | 07-02-2002 | Onderzoek naar de verantwoorde opbrengsten van de Hygiënische Dienst over 1999 en 2000 | 15-02-2002 |
| 2002.06 | 18-02-2002 | Onderzoek naar de verantwoorde opbrengsten van de Inspectie voor Geneesmiddelen over 1999 en 2000 | 20-02-2002 |
| 2002.08 | 14-01-2002 | Onderzoek naar de opbrengsten retributies, leges en rechten bij het Centraal Bureau Juridische en Algemene Zaken over de jaren 1999 en 2000 | 20-02-2002 |
| 2002.09 | 26-02-2002 | Onderzoek naar de opbrengsten van de Directie Posterijen 2000 | 27-02-2002 |
| 2002.10 | 28-02-2002 | Onderzoek naar de opbrengsten van de Ambulancedienst over 1999 en 2000 | 04-03-2002 |
| 2002.12 | 15-11-2001 | Onderzoek naar de opbrengsten 1998 en 1999 van Dienst Domeinbeheer | 26-03-2002 |
| 2002.13 | 17-10-2001 | Invoerrechten, accijns op bier, accijns op gedistilleerd en accijns op sigaretten over 1999 en 2000 | 10-04-2002 |
| 2002.15 | 25-04-2002 | Onderzoek naar de verantwoorde retributie en leges van de Dienst Technische Inspecties over 1999 en 2000 | 26-04-2002 |
| 2002.18 | 14-05-2002 | De opbrengsten van Directie Openbare Orde en Veiligheid over 1998 | 12-08-2002 |
| 2002.20 | 30-08-2002 | Onderzoek opbrengstverantwoording Winstbelasting kalenderjaren 1999, 2000 en 2001 | 13-09-2002 |
| 2002.21 | 06-09-2002 | Onderzoek opbrengstverantwoording Loonbelasting kalenderjaar 1999, 2000 en 2001 | 17-09-2002 |
| 2002.23 | 19-09-2002 | Onderzoek salarissen en vergoedingen onderwijspersoneel over 1999 en 2000 (SKOA) | 25-09-2002 |
| 2002.24 | 19-09-2002 | Onderzoek salarissen en vergoedingen onderwijspersoneel over 1999 en 2000 (SMOA) | 25-09-2002 |
| 2002.25 | 19-09-2002 | Onderzoek salarissen en vergoedingen onderwijspersoneel over 1999 en 2000 (Openbaar Onderwijs) | 25-09-2002 |